

# اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية

الأستاذ الدكتور

صلاح الدين عبد المنعم مبارك

أستاذ المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة الإسكندرية



دار الجامعة الجديدة للنشر

٢٨ ش سوتير - الأزمنة - الإسكندرية

تليفون ولاكس ٤٨٦٨٠٩٩

## المقدمة :

فى السنوات الحالية زاد المحاسبون تركيزهم على إبراز دورهم كموردين للمعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية. ويمثل هذا توسيعاً لإطار المحاسبة من جهة وامكانية التعرف على معلومات أكثر وأفضل يمكن إنتاجها من جهة أخرى، تساعد الإدارة على أن ترفع من كفاءتها فى اتخاذ القرارات الإدارية باستخدام تلك المعلومات الأكثر كفاءة ودقة وتوقيتاً.

ويجب أن يقوم المحاسبون وغيرهم من المساهمين فى إنتاج المعلومات بالدور الرئيسى والموجه فى تقرير أى المعلومات يجب إنتاجها. إلا أن المنهجية اللازمة لاتخاذ مثل هذه القرارات ليست موجودة. فحتى الآن لا يوجد معياراً مقبولاً قبولاً عاماً لتصميم نظام معلومات متكامل لمشروع ما لتقرير ما هى المعلومات المطلوبة وكيف يكون الطلب المستمر على المعلومات وما هى الدقة التى تتطلبها وكيف يتم توليد المعلومات وتحويلها.

والمعيار الذى اتخذه المؤلف فى اتخاذ القرارات المعلومات هو أن منفعة تلك المعلومات لابد أن تزيد عن تكلفة الحصول عليها. فالتحول من نظام محاسبى مبسط إلى نظام محاسبى أكثر تفصيلاً وتعقيداً أو من نظام محاسبى بتوقيت معين للمعلومات إلى نظام محاسبى فوري أو الرغبة فى زيادة دقة المعلومات للنظام المحاسبى أو توفير فرص للتعلم لمتخذ القرار عن طريق معلومات التدفق العكسى، لابد أن يسبقها تقييم لتحديد ما إذا كان التغيير سيترتب عليه منفعة صافية ومن ثم يكون

قبول هذا التغيير أم أنه لن يؤدي إلى هذه النتيجة ومن ثم يكون مرفوضاً.

إن المحاسبة يمكن توصيفها عموماً على أنها نظام لقياس وتوصيل المعلومات المفيدة لمتخذي القرارات. ولتأدية هذه الوظيفة بفاعلية فإن على المحاسبين أن يتفهموا العلاقة الوثيقة بين المعلومات واتخاذ القرارات، بمعنى أن أنظمة المعلومات يجب أن تخضع لنفس النوع من التقييم بواسطة استخدام أسلوب التكلفة والمنفعة مثلها في ذلك مثل سائر نواحي الأنشطة التنظيمية. فالحاجة لمقاييس التكلفة والمنفعة لأنظمة المعلومات تصبح أكثر إلحاحاً طالما أن الطاقة التنظيمية لتوليد المعلومات مستمرة في النمو والتقدم.

إن المعلومات من وجهة النظر الاقتصادية تكون عاملاً من عوامل الإنتاج مثل القوى البشرية والمعدات والمواد، والحصول على معلومات أفضل (مقاسه في شكل تفصيل أكثر للمعلومات أو أكثر دقة أو أفضل توقيتاً) قد يسمح بتحقيق وفورات أكبر في العوامل الأخرى.

وتهدف الدراسة أساساً إلى توفير إطار شامل يمكن من خلاله تقييم التغيرات في أنظمة المعلومات المحاسبية من خلال مدخل التكلفة والمنفعة. ولا شك أن توفير مثل هذا الإطار يرتبط بداهة بتحليل وتقييم النماذج الحالية التي استخدمت في عملية التقييم ومحاولة التعرف على أوجه القوة فيها للاستفادة منها والتعرف أيضاً على نواحي القصور أو الصعوبات في تلك النماذج للتغلب عليها عن طريق تصميم نماذج أخرى مكتملة لتحقيق الشمولية في الإطار المقترح. كما يهدف البحث أيضاً إلى عرض لحالات افتراضية من البيئة المحاسبية لتوضيح كيفية

تطبيق الإطار المقترح فى تقييم التغييرات فى أنظمة المعلومات  
المحاسبية.

### إطار البحث:

لتحقيق تلك الأهداف فقد تم تقسيم الكتاب إلى ثلاثة أبواب يعالج  
الأول منها مدخل النظم لتصميم نظم المعلومات المحاسبية وعرض  
لبعض المفاهيم المتصلة بهذا التصميم مثل مفاهيم البيانات والمعلومات  
والمعرفة وكمية المعلومات وقيمة المعلومات ثم ربط هذا التصميم بعملية  
تقييم له وسابقة لتنفيذه وإبراز تطور هذا التقييم حتى أصبح يعتمد حالياً  
على مدخل التكلفة والمنفعة.

وخصص الباب الثانى لدراسة نماذج التكلفة والمنفعة بحيث يفرد  
فصلاً لنماذج المنفعة المختلفة مع تقييم لتلك النماذج ومحاولة التوفيق  
بينها واستكمال أوجه لقصور فيها حتى يمكن بذلك توفير إطار شامل  
للتقييم يتم عرضه وتطبيقه فى الباب الثالث من البحث لإظهار كيفية  
استخدام النماذج الإضافية المقترحة فى تقييم أنظمة المعلومات  
المحاسبية.

ووفقاً لهذه المنهجية تم تقسيم الكتاب على النحو التالى:

### الباب الأول:

ويتكون من فصلين على النحو التالى:

الفصل الأول : وقد خصص لعرض نظام المعلومات الإدارية  
وبعض المفاهيم الأساسية للبحث. أما الثانى فلقد خصص لعرض



وتحليل المداخل المختلفة لتقييم أنظمة المعلومات المحاسبية بهدف إبراز أهمية المدخل الحالى والمقترح للتقييم وهو مدخل التكلفة والمنفعة.

#### الباب الثانى:

ويعرض لنماذج التكلفة والمنفعة لأنظمة المعلومات المحاسبية، وذلك فى ثلاثة فصول وذلك على النحو التالى:

الفصل الثالث: نموذج التكلفة لأنظمة المعلومات المحاسبية والعوامل المحددة لهذه التكاليف وكيفية تقديرها وعرض للنموذج المقترح لإظهار علاقتها بالمتغيرات الأخرى الداخلة فى التقييم.

وخصص الفصل الرابع لعرض وتحليل وتقييم نموذجين للتقييم هما نموذج إدراك مستخدمى النظام لمنفعته ونموذج جريجورى وفان هورن لقياس قيمة منفعة نظام محاسبى كدالة للدقة والتوقيت حيث يمثل النموذج الأول نموذجاً مدعماً لجميع النماذج الأخرى أما النموذج الثانى فيمثل إحدى البدايات الناجحة فى التعبير عن منافع أنظمة المعلومات المحاسبية كمياً.

وخصص الفصل الخامس لعرض أهم النماذج الكمية شيوعاً فى تقدير منافع أنظمة المعلومات المحاسبية وهو نموذج اقتصاديات المعلومات مع تقييم هذا النموذج واقتراح بعض النماذج الأخرى المدعمة له مثل نموذج ديناميكيات النظم.

#### الباب الثالث:

خصص لعرض واستخدام الإطار الشامل الذى يوفق بين النماذج السابقة ويضيف إليها نماذج أخرى مقترحة من خلال مجموعة من

المعادلات الرياضية تم اشتقاقها بالمنطق الرياضى للوصول فى النهاية إلى قياس قيمى للمنفعة الصافية للنظام المراد تقييمه، وتوصل الباحث إلى مجموعة من المعادلات النهائية التى يمكن استخدامها فى تقييم بعض من أنظمة المعلومات المحاسبية وبين كيفية تطبيقها فى الفصلين السادس والسابع من هذا البحث.

# **الباب الأول**

## **دراسة مفهوم المعلومات وعلاقته بنظام**

### **المعلومات المحاسبى بالمشروع**

**الفصل الأول: نظام المعلومات الإدارية**

**المبحث الأول: مفهوم المعلومات**

**المبحث الثانى: مفهوم نظام المعلومات**

**الفصل الثانى: المداخل المختلفة لتقييم أنظمة**

**المعلومات المحاسبية**

## الباب الأول

### دراسة مفهوم المعلومات وعلاقته بنظام

#### المعلومات المحاسبى بالمشروع

لقد حدثت تطورات هامة خلال السنوات الأخيرة فى كل من الوظيفة المحاسبية والبيئة المحيطة بها وذلك نتيجة التزايد على طلب المعلومات سواء من حيث الكم أو الكيف، بما يتمشى مع نمو حجم التنظيمات والتطورات التكنولوجية فى كل من التنظيمات والبيئة المحيطة بها.

ومن ناحية أخرى فإننا نجد أن قدرة نظام المعلومات على الوفاء بالاحتياجات المطلوبة من المعلومات قد تزايدت نتيجة لتحسين وسائل القياس وتشغيل وتحليل البيانات باستخدام أنظمة الحاسبات الالكترونية المتطورة<sup>(١)</sup>. وقد أحدثت الثورة التكنولوجية وظهور الأجيال الحديثة فى الحاسبات الالكترونية بجانب التطور السريع فى علم الإدارة اندفاعاً كبيراً لدى المنشآت لإنشاء نظم معلومات حديثة تمكن من توفير كميات وأنواع من المعلومات المفيدة لمتخذي القرارات الإدارية بطريقة فورية.

واستجابت الوظيفة المحاسبية لهذه التطورات وتفاعلت معها على أساس أن النظام المحاسبى يعتبر من أهم المصادر للحصول على المعلومات الكمية فى المشروعات المختلفة بل أنه يعتبر فى كثير من

---

(1) American Accounting Association, Committee on Accounting and Information Systems, "Report of the committee on Accounting and Information Systems", The Accounting Review (Supplement to, Vol. 46, 1971), p. 289.

الحالات أقدم نظم المعلومات وأكثرها تطوراً. ولقد ذكرت جمعية المحاسبة الأمريكية في تقريرها عن النظرية المحاسبية<sup>(١)</sup>:

«إن المحاسبة أساساً هي نظام للمعلومات وبطريقة أكثر تحديداً فهي تطبيق للنظرية العامة للمعلومات، حتى تتحقق الفعالية للعمليات الاقتصادية».

ولقد مر النظام المحاسبى للمعلومات فى تطوره بثلاث مراحل متعاقبة سادت المرحلة الأولى حينما كان اهتمام المحاسب بتصميم نظام محاسبى يفى باحتياجات كافة مستخدمى المعلومات بحيث توجه المعلومات إليهم جميعاً بأكثر درجة من العمومية وأقل درجة من الغموض وبأكبر مقياس من الدقة، وهو ما أطلق عليه مدخل الاتصال التاريخى. ثم بدأ المحاسبون بعد ذلك يهتمون بعملية اتخاذ القرارات فظهرت أنظمة المعلومات التى توفر لكل قرار التكلفة الملائمة له، فهناك تكاليف مختلفة لأغراض مختلفة، وهو ما اصطلح على تسميته بمدخل نموذج قرار مستخدم المعلومات<sup>(٢)</sup>. وحالياً فإن اهتمام المحاسبين بدأ يظهر فى التأكيد على تكلفة ومنفعة أنظمة المعلومات كمعيار لتقييم كفاءة نظام المعلومات المحاسبى. فالمفاضلة بين أنظمة المعلومات المحاسبية البديلة تتم على أساس التقدير الكمى لمنافع وتكاليف تلك الأنظمة بحيث يكون معيار «التكلفة / المنفعة» هو المعيار الرئيسى للمفاضلة.

---

(1) American Accounting Association, Committee on Basic Accounting Theory, A Statement of Basic Accounting Theory, (N. Y.: A. A. A., 1966), p. 64.

(2) User Decision Model Approach.

وسنحاول فى هذا الفصل مناقشة مفهوم المعلومات<sup>(١)</sup> وعلاقته ببعض المفاهيم الأخرى كالبيانات<sup>(٢)</sup> والمعرفة<sup>(٣)</sup> ودراسة لبعض النظريات التى اهتمت بالمعلومات كنظرية المعلومات<sup>(٤)</sup> (التى تقيس كمية المعلومات المكتسبة) ونظرية القرار الاحصائى<sup>(٥)</sup> (التى تلقى الضوء على القياس الكمى لمنفعة المعلومات) ونظرية القياس<sup>(٦)</sup> ونظرية الاتصال<sup>(٧)</sup> (باعتبارهما مؤثرين واضحين على مخرجات النظام) مع عرض لمدخل النظم وخصائصه والتعريف بماهية النظام الإدارى للمعلومات وعناصره الأساسية وتحليل تلك العناصر مع الإشارة بصفة خاصة للنظام المحاسبى. أما الفصل الثانى فسوف يخصص لعرض المداخل المختلفة لتصميم وتقييم أنظمة المعلومات الإدارية بهدف إبراز أهمية مدخل التكلفة والمنفعة لغرض تقييم المعلومات وأنظمتها.

---

(1) Information.

(2) Data.

(3) Knowledge.

(4) Information Theory.

(5) Statistical Decision Theory.

(6) Measurement Theory.

(7) Commuication Theory.

## **الفصل الأول**

### **نظام المعلومات الإدارية**

**المبحث الأول: مفهوم المعلومات**

**المبحث الثاني: مفهوم نظام المعلومات**

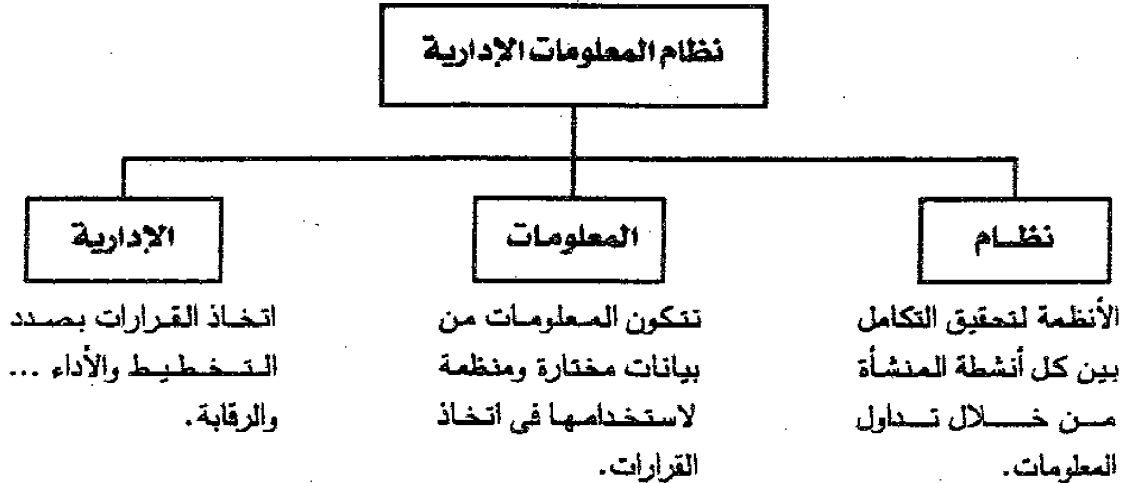
## الفصل الأول

### نظام المعلومات الإدارية

من المعروف أن اصطلاح النظام يعنى النظرة الشمولية لكل أنشطة المشروع لتحقيق التكامل بينها من خلال تداول المعلومات والتي تتكون بدورها من بيانات مختارة ومنظمة لاستخدامها في اتخاذ القرارات بغرض التخطيط والأداء والرقابة، لذلك يطلق عليه في ميادين الأعمال بنظام المعلومات الإدارية (يوضح الشكل ١/١ إطار وغرض نظام المعلومات الإدارية)، باعتباره نظاماً شاملاً (وليس كاملاً)<sup>(١)</sup> للمعلومات وباعتبار أن نظام المعلومات المحاسبية هو فرع وليس كل، وإن كان فرعاً جوهرياً.

شكل (١/١)

#### نظام المعلومات الإدارية



(١) يعترض البعض على امكانية وجود نظام كامل للمعلومات بسبب الطبيعة المتغيرة وغير القابلة للتنبؤ للبيانات المضطربة للتخطيط الاستراتيجي كما يعتبر أن محاولة تصميم نظام للمعلومات الداخلية يحقق كل الأغراض هو أمر قد يكون ميلوس منه.



ولاشك أن العملية الإدارية تم تعريفها بطرق مختلفة ولكن لأغراض البحث فإنه يمكن القول بأنها تتكون من الأعمال أو الأنشطة التي توصف عمل المديرين في تشغيل تنظيمهم من تخطيط وتنظيم ورقابة العمليات. ومن الواضح أن عملية اتخاذ القرارات تكون ضرورية لتأدية كل وظيفة من هذه الوظائف. أما العنصرين الآخرين من عناصر نظام المعلومات فسيناقشهم الباحث في مبحثين مستقلين، حيث يخصص المبحث الأول منهما لتحديد مفهوم المعلومات وعلاقتها ببعض المفاهيم والنظريات المتصلة بها. أما المبحث الثاني فسينتقل فيه الباحث لمناقشة مدخل النظم وطبيعة نظام المعلومات وعناصره وعلاقته باتخاذ القرارات تمهيداً للانتقال للفصل الثاني لدراسة المداخل المختلفة لتقييمه.

## المبحث الأول

### مفهوم المعلومات

على الرغم من شيوع استخدام اصطلاح «المعلومات» وتعدد الكتابات عن المعلومات وأنظمتها إلا أنه مازال هناك اختلاف في الرأي حول المفهوم العلمى لهذا اللفظ وعلاقته بمدخلات نظام المعلومات أى البيانات. فمثلاً يعرف ديمسكى المعلومات على أنها: «البيانات التى يمكن أن تغير من تقديرات متخذ القرارات»<sup>(١)</sup>. ويذكر ماكدونوف أن المعلومات هى: «مقياس لقيمة رسالة معينة لمتخذ قرار معين فى موقف محدد»<sup>(٢)</sup>. أما ستون فيرى أن المعلومات عبارة عن «معرفة مشتقة من تنظيم وتحليل البيانات، أى أنها بيانات ذات منفعة فى تحقيق أهداف المنشأة»<sup>(٣)</sup> ويعرف ديفز المعلومات من حيث علاقتها بعدم التأكد بأنها «تخفف عدم التأكد، فهى تغير الاحتمالات المتعلقة بالنواتج المتوقعة فى موقف قرارى معين وبالتالي فهى تؤثر على القيمة فى عملية القرار»<sup>(٤)</sup>. أما فلتام فلقد عرف المعلومات بأنها: «المعرفة المفيدة

---

(1) Joel S. Demski, Information Analysis, (London: Addison-Wesley Pub. Co., Inc., (1972), p. 4.

(2) Adrian M. McDonough, Information Economics and Management Systems, (N. Y.: McGraw-Hill Book Co., Inc., 1963), p. 72.

(3) M. M. Stone, "Data Processing & Management Information Systems", American Management Association Report, No. 461, (1960), p. 15.

(4) Gordon B. Davis, Management Information Systems, (N. Y.: McGraw-Hill Book Co., 1974), p. 31.

المكتسبة من البيانات المستلمة وبناء عليه فهي تعتمد على الشخص الذي يستلم البيانات وعلى القرارات التي سوف يتخذها،<sup>(١)</sup>.

على أن قلنا ذكر في نفس المرجع أن التعريف السابق للمعلومات سوف يؤدي إلى استبعاد الأرقام والرموز التي تضيف إلى معرفة متخذ القرارات إذا لم تستخدم هذه المعرفة في اتخاذ أي قرارات. وبناء عليه فإن عملية القرار يجب أن تحدد قبل أن ننظر إلى أي رقم أو علاقة كمعلومة، وهذه القرارات يمكن أن تكون في المستقبل البعيد وعلى ذلك اكتفى قلنا بتعريف المعلومات على أنها المعنى المشتق من البيانات بفرض حدوث تغيير في معرفة الشخص الذي استلم البيانات.

من التعاريف السابقة يتضح أن العلاقة بين البيانات والمعلومات هي العلاقة بين المادة الخام والمنتج التام. فنظام المعلومات يقوم بتشغيل البيانات غير المجهزة للاستخدام بحيث يحولها إلى بيانات قابلة للاستخدام أي إلى معلومات. على أن هذه البيانات لا تعتبر معلومات إلا إذا غيرت من معرفة متخذ قرار معين ويقاس التغيير في رصيد المعرفة باستخدام مقياس الانتروبي<sup>(٢)</sup> الذي يقيس كمية المعلومات<sup>(٣)</sup> المضافة لمتخذ قرار معين من رسالة معينة مرسلة إليه. وهذا هو المفهوم الأول للمعلومات ويمكن لنا أن نطلق عليه مفهوم كمية المعلومات. أما المفهوم الثاني للمعلومات فهو يعلق تحويل البيانات المرتبة المرسلة إلى متخذ

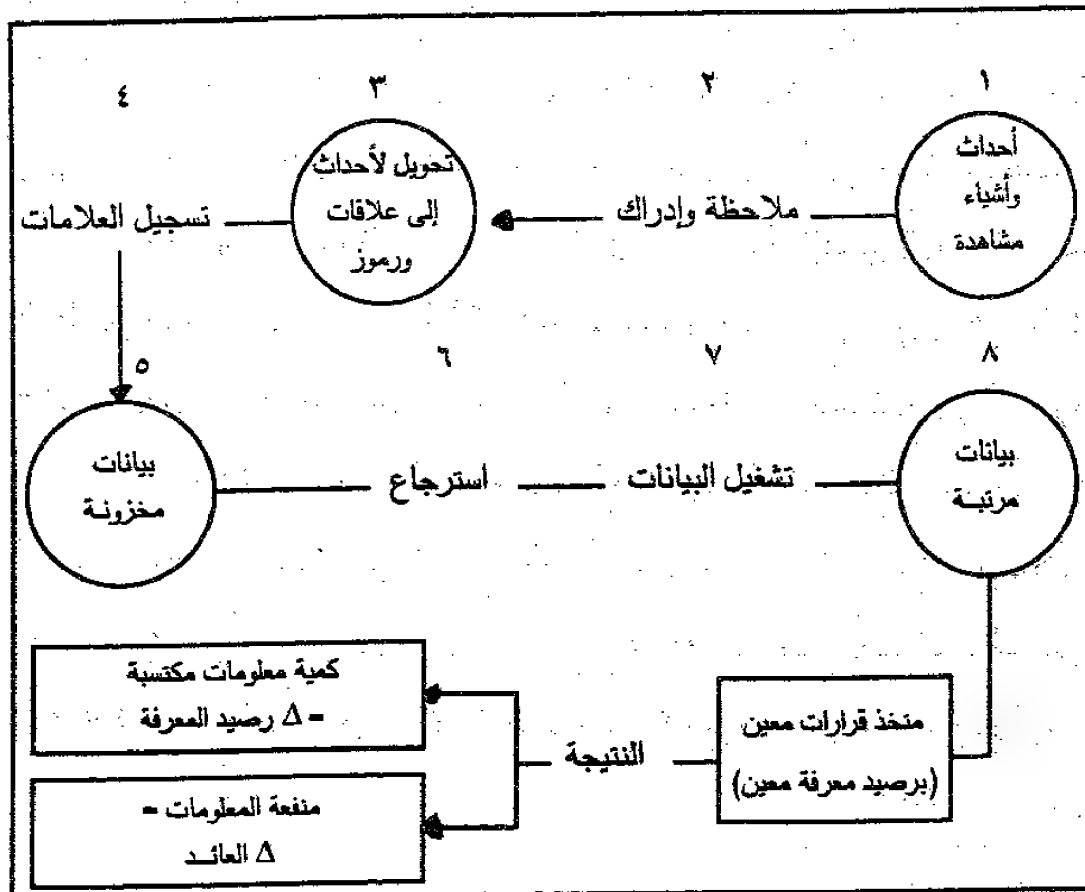
(1) Gerald A. Feltham, Information Evaluation,,: Studies in Accounting Research, No. 5 (N.Y.: American Accounting Association, 1972), p. 8.

(2) Entropy.

(3) The Amount of Information.

القرار إلى معلومات على شرط تأثيرها في اتخاذ قرار معين بحيث أننا يمكن أن ننظر إلى الرسالة المرسله لمتخذ القرار المعين على أنها تحتوي على معلومات إذا استخدمت هذه الرسالة في اتخاذ قرار أفضل ترتب عليه منفعة مضافة مقاسة بالتغير في العائد عن طريق استخدام نماذج اقتصادية المعلومات أو غيرها من النماذج الملائمة لهذا الغرض، ويمكن لنا أن نطلق على هذا المفهوم بالمفهوم القيمي للمعلومات أو مفهوم منفعة المعلومات.

ويوضح شكل (١/٢) علاقة البيانات بالمعرفة بالمعلومات بمفهومها الكمي ومفهومها القيمي.



شكل (١/٢)

علاقة البيانات بالمعلومات بالمعرفة

وكما يتضح من هذا الشكل فإن المعلومات تمثل المخرجات النهائية لسلسلة من العمليات حيث تبدأ هذه العمليات بملاحظة ومتابعة الأحداث في البيئة وهذه الأحداث قد تكون صفقات تاريخية بين المنشأة والغير أو لعمليات داخل المنشأة، كما أنها تشمل تنبؤات عن المستقبل تكونت بناء على أحداث سابقة في الماضي (مثل تقدير رئيس قسم معين لمصروفات قسمة عن سنة قادمة). ويتم ترجمة هذه الأحداث إلى علامات (١) ورموز (٢) وإشارات (٣) وخصائص (٤) حتى يمكن تسجيلها لأغراض استخدامها في المستقبل. ويكون نتيجة عمليات التسجيل بيانات يتم تخزينها والاحتفاظ بها لفترات مختلفة وفي أشكال متعددة مثل الدفاتر والملفات والشرائط الممغنطة. وعندما تظهر الحاجة لهذه البيانات يتم استرجاعها كما هي أو قد يتطلب الأمر إجراء عمليات تشغيل مختلفة على هذه البيانات مثل التبويب والتحليل والتلخيص وإعداد مجموعة من التقارير لأغراض مختلفة. ويكون نتيجة هذه التقارير بيانات مرتبة معدة للاستخدام بواسطة شخص معين في وقت معين ولغرض محدد. ثم يتم توصيل هذه البيانات المرتبة في صورة رسائل إلى وحدة الذاكرة لدى متخذ القرار حيث توجد المعرفة. هذه المعرفة تمثل رصيد من المعلومات والخبرة والتجارب لدى شخص معين وفي وقت معين. أي أنها تختلف باختلاف الأشخاص واختلاف الأوقات. وفي حالة تغير رصيد المعرفة لدى متخذ القرارات

---

(1) Signs.

(2) Symbols.

(3) Signals.

(4) Characters.

(مستلم الرسالة) فإنه يمكن القول بأن هذا الشخص اكتسب كمية من المعلومات. فمثلاً إذا كان تقدير مدير الإنتاج أن تكلفة الإنتاج سترتفع بنسبة ١٠٪ باحتمال قدرة ٢٥٪ ثم أرسلت إليه رسالة بما يفيد أن تكلفة الإنتاج قد ارتفعت فعلاً بهذه النسبة - فإن كمية المعلومات المكتسبة يتم قياسها باستخدام القانون التالي (مقياس الانتروبي)<sup>(١)</sup>:

$$K = -\log_{\frac{1}{25}} = -\log_{\frac{1}{25}} H$$

حيث:

K هي كمية المعلومات المكتسبة

لو تمثل لوغار يتم الأساس ٢

H احتمال وقوع الحدث S

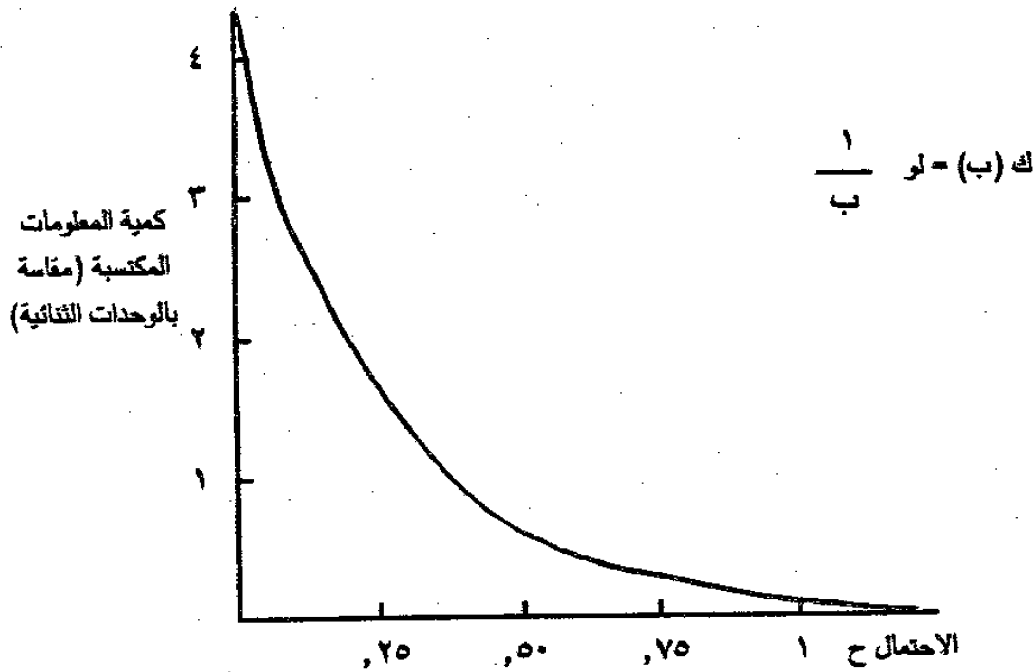
∴ K =  $-\log_{\frac{1}{25}} 2$  وحدة ثنائية، والوحدة الثنائية هي وحدة

القياس في نظرية المعلومات: أى أن مدير الإنتاج اكتسب وحدتين من المعلومات<sup>(٢)</sup>. وفيما يلي بعض خصائص دالة كمية المعلومات:

١ - أنها دالة متناقصة حيث تنقص من ∞ (الدهشة المطلقة وبالتالي المعلومات اللانهائية عندما يكون الاحتمال المسبق عن الرسالة = صفر وتصل الرسالة وتخيرنا بوقوع الحدث) إلى كمية معلومات مكتسبة قدرها صفر (صفر معلومات عندما يكون الاحتمال المسبق عن

(١) عامل رياضي يعتبر مقياس للطاقة غير المستفادة في نظام ديناميكي (Entropy).  
(٢) يمكن الوصول إلى نفس النتيجة باستخدام اللوغاريتمات العادية (العشرية) ثم ضرب الناتج في ٣,٣٢١٩٢٨ للوصول إلى الوحدات الثنائية.

الرسالة ١٠٠٪ وتخبّرنا الرسالة بوقوع الحدث فلا تكون هناك معلومة جديدة) أى أن  $\infty > k > 0$  صفر والدالة تم توضيحها فى الشكل  
التالى:



شكل ١/٣: كمية المعلومات المكتسبة (حدث واحد)

٢- وبخصوص تحديد كمية المعلومات التى تحتويها رسالة أو تقرير ما عن عدة أحداث فإن أنسب مقياس لذلك هو متوسط كمية المعلومات فى الرسالة، لأن الرسالة الواحدة تحتوى معلومات عن أكثر من حدث واحد ويكون لكل حدث احتمال معين ومجموع احتمالات الاحداث عادة ما يكون واحد صحيح. لذلك فإن متوسط كمية المعلومات فى رسالة ما هو مجموع كمية المعلومات عن الاحداث التى تحتويها الرسالة أو التقرير مرجحه باحتمالات حدوثها.

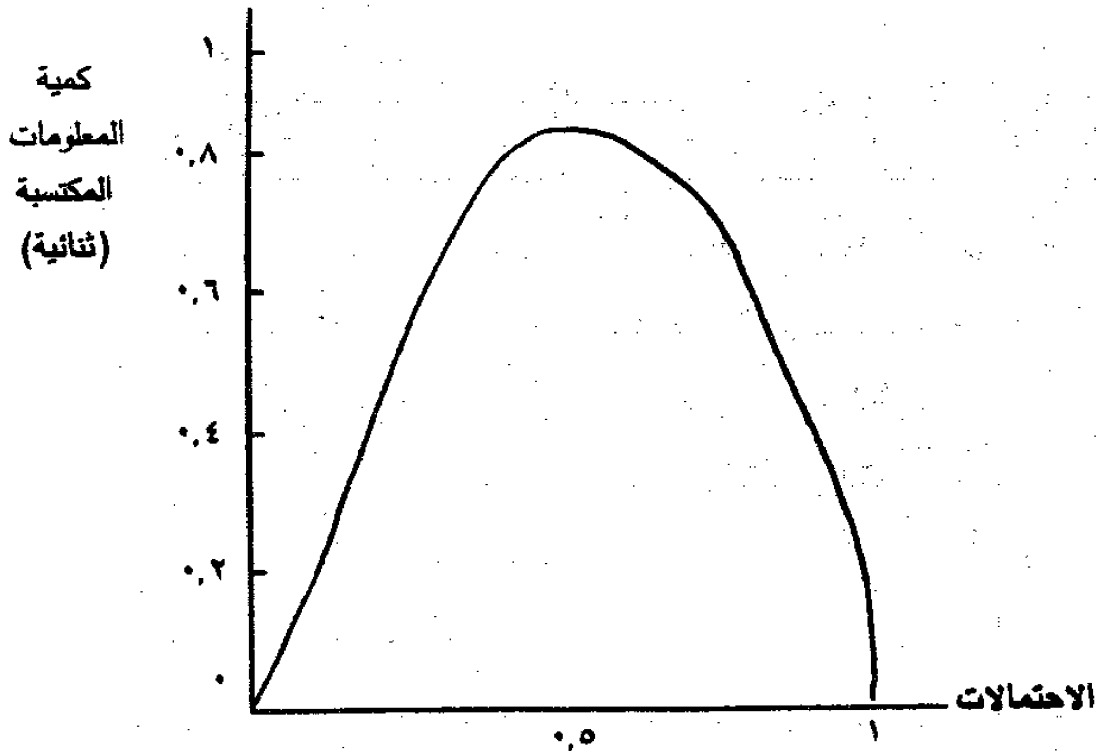
$$K^* = H_1 \log_2 \frac{1}{p_1} + H_2 \log_2 \frac{1}{p_2} + \dots + H_n \log_2 \frac{1}{p_n}$$

حيث:

ك\* هي كمية المعلومات المتوسطة عن مجموعة أحداث تخبرنا رسالة واحدة باحتمالاتها وتتراوح ك\* بين صفر ولو غار يتم عدد الاحداث س. أى أن:

$$\text{صفر} \leq \text{ك} \leq \text{لوس}$$

فكمية المعلومات = صفر عندما يكون احتمال أحد الأحداث مساويا الواحد الصحيح (وبالتالى احتمالات باقى الاحداث = صفر). وتصل كمية المعلومات لأكبر قيمة لها أى لو غار يتم العدد (س) عندما يكون احتمالات كل الأحداث متساوية وكل منها =  $\frac{1}{s}$  ويمكن توضيح ذلك بيانيا - (أنظر شكل ١/٤) بفرض أن حدثين (للتبسيط فان احتمال وقوع أحد الحدثين يلغى وقوع الحدث الآخر). بفرض أن احتمال وقوع الحدث الأول ح<sub>١</sub> واحتمال وقوع الحدث الثانى ١ - ح<sub>١</sub>.



شكل ١/٤: كمية المعلومات المكتسبة لعدة أحداث.



### مثال رقمي:

بفرض أن مدير الإنتاج يتوقع أن ترتفع أسعار الخامات بنسبة ٢٠٪ باحتمال ٥٠٪ أو ترتفع أسعارها بنسبة ٣٠٪ باحتمال ٢٥٪ أو تظل كما هي دون ارتفاع باحتمال ٢٥٪. وجاءت الرسالة واخبرته أن أسعار الخامات قد ارتفعت فعلا بنسبة ٢٠٪ فما هي كمية المعلومات المكتسبة في هذه الحالة.

ك\* = مجموع الاحتمالات مضروبة في مقلوب لوغاريتماتها، أي

$$ك* = ٠,٥ \times \frac{1}{٠,٥} + ٠,٢٥ \times \frac{1}{٠,٢٥} + ٠,٢٥ \times \frac{1}{٠,٢٥}$$

$$= (٠,٥ \times ٢) + (٠,٢٥ \times ٤) + (٠,٢٥ \times ٤)$$

$$= (١ \times ٠,٥) + (٢ \times ٠,٢٥) + (٢ \times ٠,٢٥)$$

$$= ١,٤ \text{ وحدة ثنائية}$$

وبذلك فإن كمية المعلومات (أو مقياس الانتروبي) يمثل التغير في رصيد المعرفة لدى الشخص بعد تسلم الرسالة مباشرة نتيجة لتخفيض عنصر عدم التأكد المترتب على رسالة معينة مرسلة إليه من مصدر معين. ولقد استخدم اصطلاح كمية المعلومات أساسا في نظرية المعلومات (التي تستخدم غالبا لكي تشير إلى النظرية الرياضية للاتصال) ولقد طور شانون<sup>(١)</sup> بمعامل بل للتليفونات مفاهيم نظرية المعلومات وطبق المفاهيم لكي يفسر أنظمة الاتصال. ولقد تعرضت هذه الدراسة لنظرية المعلومات أساسا على أنها نظرية

(1) Claude E. Shannon. "A Mathematical Theory of Communication." Bell System Technical Journal (1948), pp. 379 - 423, 623 - 659.

رياضية للاتصال واستخدام مقياس الانتروبي لقياس كمية المعلومات المنقولة.

وتقتصر الاستفادة من مفهوم كمية المعلومات في حل عدد من المشاكل الفنية المتعلقة بتشغيل وتخزين وتوصيل المعلومات. إلا أن هذا المفهوم قد استخدم في الفترة الأخيرة في قياس محتوى المعلومات للقوائم المالية وفي تحليل التبويبات بالنظام المحاسبي للمعلومات ويقود هذا الاتجاه كل من ثييل وليف (١).

وعلى الرغم من الفائدة الملموسة لمفهوم كمية المعلومات إلا أن نتيجة هذا المفهوم ليست أكثر من قياس كمية الدهشة التي تعترى متلقى المعلومات لمخرجات النظام المحاسبي على ضوء احتمالاته الأولية المسبقة لتوقع هذه المخرجات. ومع أن كمية المعلومات المكتسبة تمثل عنصرا هاما في التقييم إلا أن تقييم النظام المحاسبي للمعلومات يجب أن يركز كذلك على عدد من العناصر الإضافية مثل توقيت المعلومات ودقتها ودرجة مرونتها ومنفعتها في التعليم مما يحسن من نموذج اتخاذ القرار لمتلقى المعلومات.

على أنه من ناحية أخرى فإن كمية المعلومات المكتسبة (٢).

(١) مقاييس كمية المعلومات لم تحظ بالعناية الكافية في المجال المحاسبي وإن كان هناك رائدين في هذا المجال هما ثييل وليف، أنظر:

- Henry Theil, op. cit., pp. 32- 40.
- B. Lev. "The Information Approach to Aggregation in Financial statements: Extensions, : Journal of Accounting Research, Vol.8, No. 1 (1970), pp. 78- 94.
- ..... , Financial Statement Analysis: A New Approach (Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice- Hall, Inc., 1974), pp. 47- 60.

(2) Quantity of Information.

(النتيجة من زيادة رصيد المعرفة لدى متخذ القرارات بعد استلامه للرسالة) قد يكون لها منفعة أو قيمة اقتصادية لدى متخذ القرار أو قد لا يكون لها أى أهمية (منفعة) اقتصادية. وهذا يتوقف على مدى التغيير فى تقديرات متخذ القرارات نتيجة هذه المعرفة المكتسبة وبالتالي تغير فى العائد المتوقع للقرارات نتيجة للمعرفة الجديدة المكتسبة، وهذا ما يطلق عليه قيمة المعلومات أو منفعة المعلومات<sup>(١)</sup> وهو المفهوم الثانى للمعلومات والذي اعتمد عليه الباحث فى تقييم التغييرات فى خصائص الرسائل التى وفرها نظام المعلومات المحاسبى من دقة وتوقيت ومستوى تفصيل وغيرها من الخصائص المرغوبة فى تقارير النظام وستناقش تأثير كل من تلك الخصائص على قيمة نظام المعلومات المحاسبى لبيان العلاقة بين تلك المتغيرات ومنفعه وتكلفة نظام المعلومات.

#### ١- دقة المعلومات:

تعرف الدقة فى نموذج اقتصاديات المعلومات على أنها درجة التعرف على الاحداث من الرسائل التى يوفرها نظام المعلومات. ووفقا لهذا المفهوم فانه يمكن التمييز بين نظامين بديلين للمعلومات:

أ- نظام معلومات محاسبى يوفر معلومات كاملة الصحة بحيث يمكن الاعتماد عليها بثقة تامة فى التنبؤ بالاحداث المتوقعة وبالتالي فى اتخاذ قرارات صحيحة تؤدي إلى زيادة العائد.

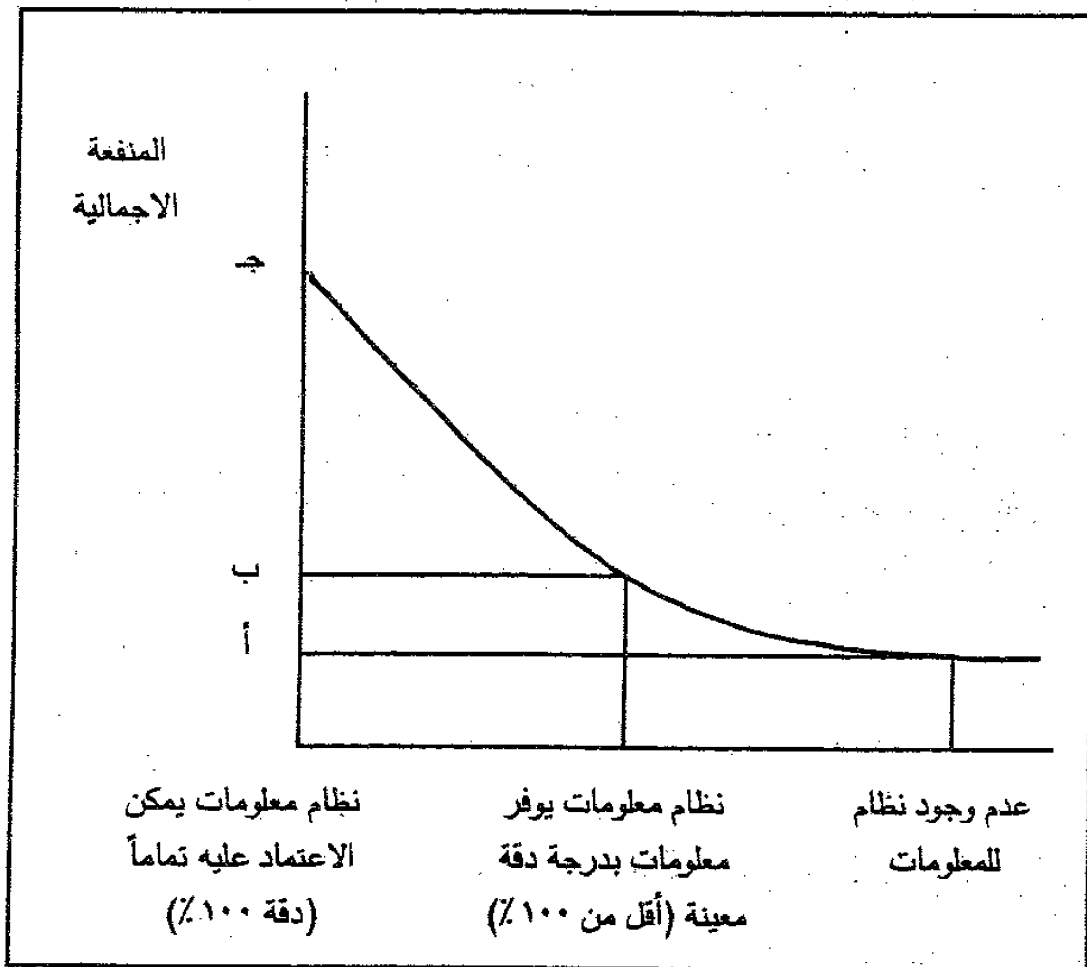
ب- نظام معلومات محاسبى يوفر معلومات غير كاملة. بمعنى أن درجة الثقة فيها لا تصل إلى ١٠٠٪، فالتقارير التى يرسلها النظام المحاسبى للمعلومات بصدد التنبؤ بالاحداث المستقبلية قد تنجح فى

---

(1) Value (Benefit) of Information.

هذا التنبؤ أو تفشل فيه بدرجات مختلفة مما يتيح هنا أيضاً وجود العديد من أنظمه المعلومات البديلة من حيث تفاوتها فى درجة الدقة.

ويمكن القول بصفة عامه أن زيادة درجة دقة النظام المحاسبى للمعلومات يؤدى إلى زيادة محتوى (قيمة) المعلومات بالتقارير التى يوفرها النظام. ويمكن تصور تلك العلاقة فى الشكل ١/٥.



شكل (١/٥)

قياس قيمة منفعة أنظمة معلومات محاسبية بديلة ذات درجات دقة متفاوتة حيث يظهر شكل ١/٥ العلاقة بين درجة دقة المعلومات ومنفعتها، فتمثل حـ- ب المنفعة الإجمالية المضافة من التحول من نظام معلومات

محاسبي غير كامل الصحة إلى نظام محاسبي يوفر معلومات كاملة الصحة كما تمثل ب-أ المنفعة الإجمالية المضافة من تقرير نظام معلومات محاسبي بدرجة دقة معينة (غير تامه) بالمقارنة بحالة عدم وجود أى نظام للمعلومات.

ومن ناحية أخرى فإن الدقة تعتبر متغير أساسى فى تحديد تكلفة تشغيل النظام فدرجات صحة (دقة) مختلفة يترتب عليها تكاليف مختلفة. وتقييم البدائل من قبل مقيم نظم المعلومات ينبغى أن يتم على أساسا مقارنة المنفعة الإجمالية المضافة الناتجة من التحول مع التكلفة المضافة المترتبة على هذا التحول بحيث لا يقبل التغيير فى درجة دقة النظام إلا إذا ترتب عليه منفعة مضافة صافية.

هذا ويمثل تقييم النظام المحاسبي للمعلومات وفقا لهذا المتغير أمرا ضروريا رغم أن كثيرا من الكتابات المحاسبية لم تستطع أن تعبر عن منفعة أنظمة المعلومات المحاسبية كدالة لهذا المتغير واقتصرت الدراسات على تقييم أنظمه معلومات إنتاجية وتسويقية فى ظل طلب سوقى غير مؤكد.

## ٢- التوقيت:

يتضمن التوقيت عنصرين هما الفاصل<sup>(١)</sup> والتأخير. وفاصل المعلومات هو الفترة الزمنية: يوم أو أسبوع أو شهر أو ربع سنة أو سنة بين اعداد التقارير المتلاحقة. والتأخير هو الطول الزمنى بين اللحظة الزمنية التى يتم فيها توصيل المعلومات إلى مستخدميها والتأخير بهذا

---

(1) Interval.

يغطي الزمن المطلوب لتشغيل البيانات ولإعداد التقارير وتوزيعها.  
والمفهوم الأكثر ارتباطاً بالتوقيت هو مفهوم الزمن الحقيقي الذي يعنى:

«أن كل المعلومات التى يتعامل معها كل  
شخص أو آلة يجب تخزينها فى شكل آلى متاح  
فوراً فى مجمع تشغيل البيانات وأن كل  
الملفات لتلك المعلومات متصلة على الخط  
بالمجمع».

على أن هذا التعريف المبكر للتوقيت قد خلط بين المعدات وتوقيت  
المعلومات بالنسبة لمتخذى القرارات. وهناك تعريف آخر لبوتل أكثر  
دقة من حيث الفصل بين الزمن الحقيقي والمعدات حيث ذكر:

«إن الزمن الحقيقي يشير إلى الزمن الذى يستلم فيه متخذ القرارات  
المعلومات فإذا تم استلام المعلومات فى وقت كاف لاتخاذ قرار ما دون  
أى جزاء للتأخير، فإنه يقال أن المعلومات تم استلامها فى زمن  
حقيقى».

وهذا التعريف يتطابق مع مفهوم التوقيت الذى يمثل بهذا المعنى  
معياراً مرغوباً فيه دائماً عند تصميم وتقييم النظام المحاسبى للمعلومات،  
قبول هذا المعيار يتطلب أنه عند تصميم أو تغيير النظام المحاسبى  
للمعلومات من توقيت معين إلى توقيت آخر أو عند المفاضلة بين  
مستويات مختلفة من التوقيت أن تكون المنفعة الإجمالية المضافة تفوق  
التكلفة المضافة من اجراء هذا التحول بحيث تكون هناك منفعة إضافية  
صافية تبرر هذا التغيير.

ويمثل قياس تكلفة نظام المعلومات المعين كدالة لتوقيت معلومات هذا النظام مشكلة معقدة بالنسبة لمصمم ومقيم نظام المعلومات المحاسبي لكثرة المتغيرات التي تؤثر على التكلفة وأن كانت إمكانية الوصول إلى نماذج كمية ملائمة لهذه التكاليف يمكن تحقيقها عن طريق الدراسات التجريبية المناسبة نظرا لما توفره محاسبة التكاليف من أصول وإجراءات عريقة تساعد على تحقيق ذلك القياس إلا أن الصعوبة تكمن أساسا في تقدير منفعة المعلومات كدالة لهذا المتغير (التوقيت) فمحاسبة القيمة بالمقارنة بمحاسبة التكاليف تعتبر حديثة نسبيا. كما أن عنصر التوقيت رغم أهميته كمعيار أساسي في تصميم وتطوير نظام المعلومات المحاسبي لم يحظ بأى عناية من المؤلفين في موضوع اقتصاديات المعلومات واستخدامه في تقييم نظام المعلومات المحاسبي.

### ٣- مستوى التفصيل:

أن موضوع الرسالة المعينة التي يرسلها نظام المعلومات يمكن أن يكون مفردة معينة أو مجموعة من المفردات تنتمي إلى نفس المجموعة، فمثلا يمكن أن يكون موضوع رسالة معينة مرسلة من نظام المعلومات التسويقي كمية وقيمة المبيعات لمنتج معين أو قد يكون إجمالي كمية وقيمة المبيعات من جميع المنتجات في منطقة تسويقية<sup>(١)</sup>. ويقصد بمستوى التفصيل المدى الذي تغطيه الرسالة من

---

(١) كمثال للعواقب المترتبة على تشغيل نظام معلومات معين بمستوى تفصيل خاطئ أنظر:  
- J. Emery, the economic aspects of information, Economic Evaluation of Computer Based Systems, Book2, Workshop, edited by C.W. Baxter and W.E.M. Morris, (Manchester: The National Computing Center, (1976), p. 46.

المفردات، فكلما كبر هذا المدى قل مستوى التفصيل وزادت درجة التجميع، فالتجميع هو مزج مجموعة من العناصر المميزة. وتتمثل هذه العناصر في المجال المحاسبي في توصيفات للأنشطة التاريخية والمقدرة، ويتضمن التوصيف التجميعي لهذه الأنشطة بعض الاحصاءات المختصرة مثل إجمالي أو متوسط التوصيفات الفردية ومن المتوقع أن العائد المقدر من القرارات التي تعتمد على معلومات تجميعية يحتمل أن يكون أقل من تلك التي تعتمد على معلومات أكثر تفصيلاً على فرض تجاهل تكلفة المعلومات، ومن ثم فإنه في ظل أخذ تكلفة المعلومات في الحسبان فإن الدافع للتجميع يكون أكبر في كثير من الحالات.

هذا وعلى الرغم من أن كثيراً من الدراسات المحاسبية قد تناولت النواحي المختلفة للتجميع إلا أن قليل من هذه الدراسات قد أوضح تأثير ذلك على العائد. فمثلاً إيجيري<sup>(١)</sup> نى مفهوم معامل التجميع الخطي الذي يمثل مقياساً لدرجة ارتباط التجميع المحاسبي (البديل) ببعض التجميعات المرغوبة (الأساسية).

وكذلك فإن ليف<sup>(٢)</sup> قد طور مقياس يعتمد على مفاهيم كمية المعلومات باستخدام الانتروبي من خلال نظرية الاتصال الاحصائية،

---

(1) Y. Ijiry. The Foundations of Accounting Measurement: A Mathematical, Economic and Behavioral Inquiry (Englewood Cliffs, N.J.: Prentice- Hall Inc., 1967).

(٢) أهم دراسات ليف في مجال التجميع اعتماداً على مقاييس الانتروبي هي:  
- B. Lev. :The Aggregation Problem in Financial Statements: An Informational Approach." Journal of Accounting Research, Vol.6, No.2 (Autumn. 1968), pp. 247-61.



ولقد أشار كوبلابد وبيرتهاردت<sup>(١)</sup> وأحمد رشاد عبد الخالق<sup>(٢)</sup> إلى كثير من أوجه القصور في دراسة ليف ولقد أثبت رونين وفولك<sup>(٣)</sup> وكذلك أحمد رشاد عبد الخالق<sup>(٤)</sup> عن طريق دراسة تجريبية أن مقياس ليف لا يعكس في كثير من الحالات الخسارة المدركة بواسطة مستخدم المعلومات وكذلك فإنه لا يعكس أيضاً نتائج التجميع على القرار المعين.

وهناك ثلاث دراسات أوفت بالغرض من حيث ارتباطها بالنظم المحاسبية للمعلومات من ناحية ودراسة أثر التجميع على العائد من خلال نظرية اقتصاديات المعلومات من ناحية أخرى. وهذه الدراسات الثلاثة هي دراسة رونين (١٩٧١) ودراسة بيترورث (١٩٧٢) ودراسة فلثام وديمسكي (١٩٧٦).

- 
- ....., Accounting and Information Theory: Studies in Accounting Research, No.2 (Sarasota, Fla.: American Accounting Association, 1969).
  - ....., "The Information Approach to Aggregation in Financial Statements: Extensions," op. cit., pp. 78- 94.
  - (1) Bernhardt and R.M. Copeland, "Some Problems in Applying an Information Theory Approach to Accounting Aggregation," Journal of Accounting Research, Vol.8, No.1 (Spring, 1970), pp. 95- 98.
  - (2) A.R. Abdel-Khalik, "The Entropy Law, Accounting Data and Relevance to Decision Making," The Accounting Review, Vol.49 (April, 1974), pp. 271- 83.
  - (3) J.Ronen & Falk, "Accounting Aggregation and the Entropy measure: An Experimental Approach", The Accounting Review, Vol. 48, No.4 (Oct., 1973) pp. 696- 717.
  - (4) A.R. Abdel-Khalik, op. cit. pp. 271- 283.

فلقد أشار رونين<sup>(١)</sup> إلى الحاجة نحو الأخذ في الاعتبار نتائج العائد عند الرغبة في اتخاذ قرار بتوفير معلومات عن انحرافات التكاليف أكثر تفصيلا مما هو معتاد ولقد وضع رونين خطوطا لبعض العناصر التي يجب أخذها في الحسبان عند اتخاذ مثل هذا القرار الا أنه لن يوفر أى نموذج محدد للعلاقة بين التجميع والعائد.

أما بتروورث فقد ناقش تأثير التجميع على عائد القرارات من خلال نموذج عام لتقييم أنظمة معلومات محاسبية بديلة مركزا على تأثير تجميع أرصدة الحسابات من خلال اطار القيد المزدوج.

أما فلثام<sup>(٢)</sup> فقد ناقش تأثير تجميع معلومات وتقديرات التكاليف على العائد من القرارات التي تتخذ على ضوء هذه المعلومات عن طريق توفير نموذج رسمى للتقييم من خلال نماذج اقتصادية المعلومات كما يبين عن طريق تحليل المحاكاة بعض من العوامل التي تجعل خسائر التجميع منخفضة مثل زيادة معامل الارتباط بين كميات المدخلات المختلفة المستخدمة وعدم حساسية لقراء لاختفاء تقدير التكاليف. إلا أن هذا التحليل لنتائج عائد التجميع لم يلق الضوء على جميع هذه العوامل، فلقد وفر فلثام<sup>(٣)</sup> مثلاً امتداد آخر له عن طريق

---

(1) J. Ronen. "Some Effects of Sequential Aggregation in Accounting on Decision -Making," Journal of Accounting Research, Vol.9, No. 2 (Autumn, 1971), pp. 307- 32.

(2) G.A.Feltham. "Cost Aggregation: An Information Economic Analysis." Journal of Accounting Research, Vol.15, No.1 (Spring, 1977), pp. 42- 70.

(3) ....., "Temporal Cost Aggregation.: Working paper, (University of British Columbia, 1976).

تحليل مضمون التجميع خلال فترات زمنية بدلا من التجميع لمدخلات متعددة. كما أن أجندروجولد فيلد قد حلا أيضا مضامين أخطاء القياس على التقديرات على أساس أن المعلومات التفصيلية قد تكون خاضعة لهذه الأخطاء أكثر من المعلومات التجميعية<sup>(١)</sup> وهناك موقف آخر قد يؤدي التجميع فيه إلى عائد أكثر ارتفاعا، ويتمثل في الحالات التي يعاني فيها متخذ القرار من زيادة تحميل المعلومات<sup>(٢)</sup>.

وعلى أية حال فإن التجميع يؤدي إلى خسارة في المعلومات نتيجة أنه ليس من الممكن أن نحدد من البيانات التجميعية محتوى "a Con- tent" البيانات التفصيلية إلا أنه من ناحية أخرى فإن هذا التجميع يؤدي إلى وفورات في التكلفة المتعلقة بتسجيل وإعداد التقارير واستخدام المعلومات. ومن ثم فإن اختيارنا لنظام محاسبي معين دون آخر يجب أن يكون مرهونا بتحقيق منفعة مضافة صافية بحيث تكون وفورات التكلفة أكبر من الخسارة الناتجة من التجميع.

ولقد القى تقرير جمعية المحاسبة الأمريكية (١٩٧٤) بعض الاضواء العامة والمفيدة على مشكلة التجميع من خلال مقارنة متطلبات كل من المحاسبة الخارجية (المحاسبة المالية) والمحاسبة الداخلية (المحاسبة الإدارية) لعمليات التجميع والتي يمكن إيجازها في النقاط

---

(1) J. Aigner and S.M. Gold Field. "Stimulation and Aggregation: A Reconsideration," Review of Economics and Statistics, No.55 (1973), pp. 114-118.

(2) N.L. Chervang and G.W. Dickson, "An Experimental Evaluation of Information Overload in a production Enviroment," Management Science, 20 (June, 1974), pp. 1335-44.

## الأربع التالية<sup>(١)</sup>:

١ - تستخدم المحاسبة الخارجية مجموعة محددة ومعروفة من القوائم كتعبير عن مخرجات النظام كما يستخدم في إعدادها مجموعة من القواعد المحددة أيضا تحديدا دقيقا نسبيا. وبسبب هاتين الخاصيتين للمحاسبة الخارجية فإن فرص اعداد مجموعة مختلفة تماما من القوائم أو فرص اعداد نفس المجموعة من القوائم بقواعد مختلفة هي فرص ضعيفة مما يجعل من الممكن أن نجمع البيانات في أى مرحلة مبكرة من تشغيل المعلومات.

٢ - تتسم الاحتياجات للبيانات في المحاسبة الداخلية بعدم التجانس أكثر من المحاسبة الخارجية فالتقارير النهائية ليست في أغلب الأحيان محددة تحديدا جيدا إلى جانب أنها تتغير من وقت لآخر وقواعد اعدادها متغيره وحسب الطلب ولهذا السبب فإن خسارة المعلومات الناتجة من التجميع تميل إلى أن تكون أكثر تكلفة في المحاسبة الداخلية بالمقارنة بالمحاسبة الخارجية.

٣ - هناك عاملان يرجحان الاتجاه الحالى حاليا نحو بيانات أقل تجميعة في مجال المحاسبة الداخلية، هما:

أ- أن تكلفة الاحتفاظ ببيانات تفصيلية في بنك البيانات قد تم تخفيضها إلى درجة كبيرة وكذا تخفيض تكلفة وزمن تجميع

---

(1) Report of The (Americanting Accounting Association) Committee on Concepts & Standards- Internal Planning and Control. The Accounting Review, (Supplement to Vol.49, 1974), p. 89.

البيانات التفصيلية وذلك نتيجة للتطورات التكنولوجية السريعة في أنظمة الحاسبات الالكترونية .

ب- أنه نتيجة لتطوير الأساليب العلمية للإدارة فإن الاحتياجات من المعلومات قد أصبحت أكثر تحديدا وإمكانيات توفير معلومات منفصلة لكل إستخدام معين أصبحت أكثر سهولة، مما يجعل تكلفة التجميع المبكر للمعلومات أكثر ارتفاعا .

ومن ثم فإن عمليات الحصول على البيانات وتسجيلها أصبحت تحتاج إلى بيانات تفصيلية، الأمر الذي يجب أخذه في الحسبان عند تقييم نظام المحاسبة الداخلية .

٤- إذا كان تشغيل البيانات في المحاسبة الداخلية يتطلب تفصيلا لهذه البيانات فإن اعداد التقارير النهائية عادة ما يتطلب عرض معلومات أكثر تجميعا بفرض أن - التجميع يتم في خط متوازن لرغبات المستخدم. ولهذا لا يكون مفيدا أن نعرض على متخذ القرارات بيانات تفصيلية لا حد لها حتى ولو كانت البيانات المعروضة قليلة التكلفة .

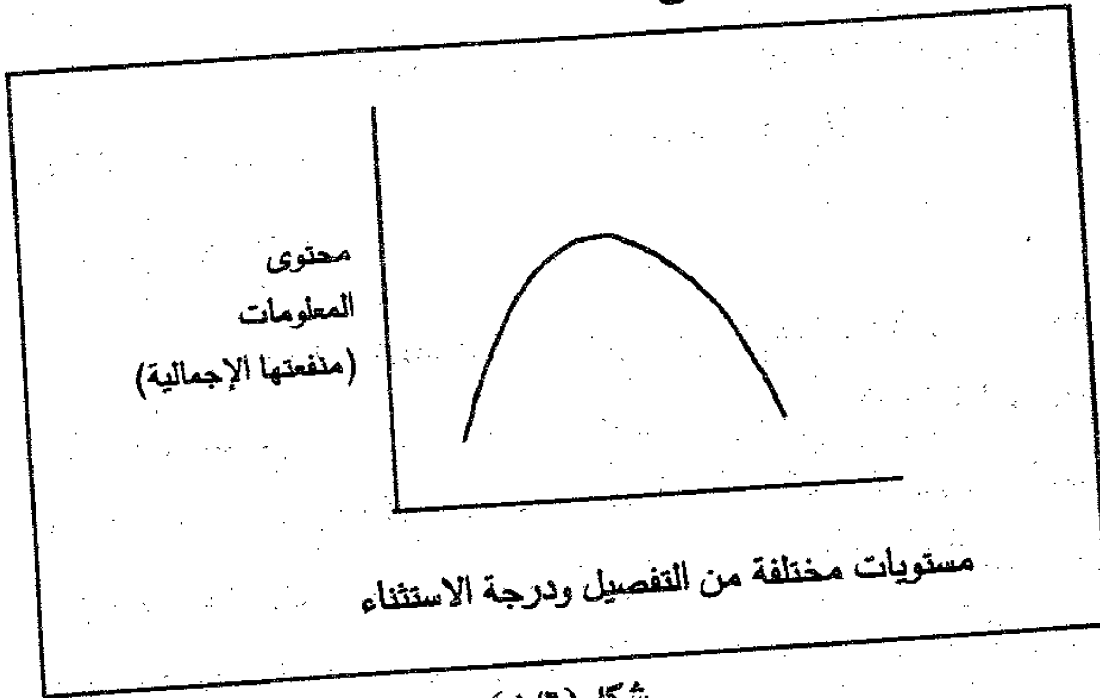
والخلاصة أن التجميع يوفر معيارا هاما في تقييم نظام المعلومات المحاسبي الداخلي . فبالنسبة للحصول على البيانات وتسجيلها فإن النظام الذي يكون أكثر تفصيلا للبيانات يكون أفضل نتيجة لمقدرة النظام على مقابلة رغبات مختلفة من المعلومات ومن الناحية الأخرى فإن النظام الذي تكون لديه القدرة على توليد بيانات تجميعية سليمة لكل مستخدم أو إستخدام معين يكون أفضل من غيره نتيجة لعدم قدرة متخذ القرار

على التعامل مع معلومات كبيرة الحجم . ومن ثم فإن التصميم الجيد من خلال مدخل التكلفة والمنفعة لنظام المعلومات المحاسبي الداخلى يتطلب أن نبدأ ببيانات أقل تجميعاً ( عند التسجيل والتشغيل ) وننتهى ببيانات أكثر تجميعاً ( عند إعداد التقارير لمتخذ القرار ) .

#### ٤- درجة الاستثناء:

يقصد بدرجة الاستثناء المدى الذى تظهر فيه الرسالة المعنية حالة مفردة أو مجموعة من المفردات تقع خارج حدود الرقابة المحددة مسبقاً . فعلى سبيل المثال قد تظهر رسالة معينة كمية المخزون المتاح من المفردات التى وصل فيها المخزون أسفل نقطة إعادة الطلب دون باقى مفردات المخزون ومثل هذا التقرير ينطوى على درجة استثناء أكبر من ذلك الذى يوفر معلومات عن كل مفردات المخزون بغض النظر عن علاقة المخزون المتاح فى نهاية فترة الفاصل بنقطة إعادة الطلب . كذلك فإن النظام المحاسبي الذى يوفر معلومات عن انحرافات التكاليف التى تقع خارج حدود الرقابة يتضمن درجة من الاستثناء أكبر من ذلك الذى يوفر معلومات عن جميع انحرافات التكاليف . ويمكن النظر إلى هذه الخاصية للمعلومات على أنها خاصية فرعية أو مترابطة مع خاصية درجة التفصيل بمعنى أننا كلما زدنا درجة الاستثناء فإن هذا يعنى أننا بعدنا عن التفصيل وعلى هذا يمكن القول بصفة عامة إلى أنه كلما زدنا من درجة التفصيل وخفضنا من درجة الاستثناء ( التى تعنى ضمناً كما سبق أن أشرنا زيادة درجة التفصيل ) كلما زاد محتوى المعلومات ولكن الزيادة الكبيرة فى هاتين الخاصيتين عند مستوى معين

سوف يؤدي عندئذ إلى انخفاض محتوى المعلومات ويمكن التعبير عن ذلك بيانيا على النحو التالي:



شكل (١/٦)

العلاقة بين مستويات مختلفة من التفصيل ودرجة الاستثناء والمنفعة الإجمالية للمعلومات

والخلاصة بصدد مفاهيم كمية المعلومات وقيمة المعلومات أن الأولى تتوقف على الاحتمالات المسبقة وتختلف باختلاف هذه الاحتمالات ويتم قياسها باستخدام نماذج نظرية المعلومات، أما بقيمة المعلومات فتتنظر إلى الأهمية الاقتصادية للمعلومات في اتخاذ القرار ومدى العائد الذي يجنيه الشخص من وراء استخدام هذه المعلومات وتقاس هذه القيمة عادة بمقارنة نتائج القرارات التي يتخذها الشخص قبل وبعد استلام المعلومات. ويتم هذا القياس عادة وفقا لنماذج نظرية اقتصاديات المعلومات التي تمثل فرعاً من نظرية اتخاذ القرارات الاحصائية ولقد فضل الباحث المفهوم الثاني للمعلومات باعتبار أن مفهوم كمية المعلومات لا يمكن استخدامه للتعبير عن خصائص

كالدقة والتوقيت ودرجة التفصيل كما أنه غير قابل أن يترجم قيميا حتى يمكن مقارنته بتكلفة المعلومات لتقييم جدوى التغيير في نظام المعلومات المحاسبية .

وقد أبرزنا في هذا المبحث حدودا لمفاهيم البيانات والمعلومات والمعرفة ولا شك أن مثل هذا التحديد ذو أهمية كبيرة في مجال تطوير مهنة المحاسبة . ذلك أن اهتمام المحاسبة حتى الآن منصب على مفهوم البيانات ولا بد أن يعاد النظر الآن في اتجاه آخر وهو المعلومات التي أظهرنا أهميتها وربطناها بتحقيق منفعة صافية مضافة متولدة من اتخاذ قرارات أفضل، نتيجة لتحسين خاصية أو مجموعة خصائص في نظام المعلومات وهذا التحول من مفهوم البيانات إلى مفهوم المعلومات يتطلب من المحاسب أن يطور من أساليب تجميع البيانات وأساليب القياس بحيث لا يكتفى بمشاهدته الأحداث التاريخية وتجميعها أو الاكتفاء بالمقاييس النقدية فقط لتلك الأحداث وإلا فإن التأثير سوف يكون ضعيفا من حيث منفعة هذه المعلومات أو ربما لا تتحول هذه البيانات أساسا إلى معلومات فمهنة المحاسبة تقف الآن في مفترق الطرق فالمحاسبى أمامه الآن اتجاهين بديلين عليه أن يسلك أحدهما: الأول أن يستمر في دوره التقليدى كمراجع أو كماسك سجلات التنظيم وسجل للتكاليف . ويتنبأ البعض أن هذا الطريق سوف يقود إلى إلغاء إدارة الحسابات وإحلال إدارة المعلومات بدلا منها بحيث تحل فئة محلى الأنظمة وباحثى العمليات ومديرى أنظمة المعلومات الإدارية محل المحاسبين ومديرى الحسابات . والبديل الآخر للمحاسب هو أن يوسع من حدود وظيفته لتتناول قدراته في المساعدة على اتخاذ



القرارات، حيث ساعد ولازال يساعد بأمانه فى عمليات اتخاذ القرارات  
فهل سيفشل الآن فى أن يختص بنصيب متزايد فى اطار المعلومات  
الإجمالى وأيا كانت الإجابة على هذه التساؤلات فان المحاسب سوف  
يكون عليه أن يأخذ دور محلل الأنظمة وأن يصبح مشاركا فى تصميم  
أنظمة المعلومات المحاسبية وفى تحديد هيكل المعلومات المصاحبة له  
والتي تعتمد عليها إدارة المشروع.

ويتطلب تصميم وتقييم نظام المعلومات المحاسبى التعرف أولا على  
المعلومات المحاسبية من خلال مدخل النظم الذى بدأ يتعامل معه  
المحاسبون بحيث أصبحنا الآن نعرف المحاسبة على أنها نظام  
للمعلومات.

## المبحث الثانى

### مفهوم نظام المعلومات

يتكون مدخل الأنظمة من كل من الطريقة التى ننظر بها إلى المجموعة الكلية من الأنشطة المختلفة، وطريقة دراسة وتصميم وتقييم مثل هذه المجموعة، حيث أن النظام هو أفضل شكل للتنظيم وهو يتكون من مجموعة من العناصر التى تعمل معا بحيث تتوافق الأهداف لكل عنصر (أو لكل نظام فرعى) مع أهداف النظام ككل.

ويقوم النظام على مجموعة من الخصائص هى: التنظيم والخلق والتحليل والعملية والأساس التجريبي والأساس العملى وذلك بالتفصيل التالى:

١- التنظيم: أن مدخل الأنظمة هو وسيلة لحل مشاكل كبيرة ومتصلة وتتضمن حلولها استخدام مقادير كبيرة من الموارد فى اطار منظم. والمدخل تم تنظيمه فى شكل ١/٧ وهو يتكون من:

أ- تحديد مستخدمى النظام واحتياجاتهم.

ب- التعرف على الأهداف الكلية للنظام وليس فقط لاجزائه.

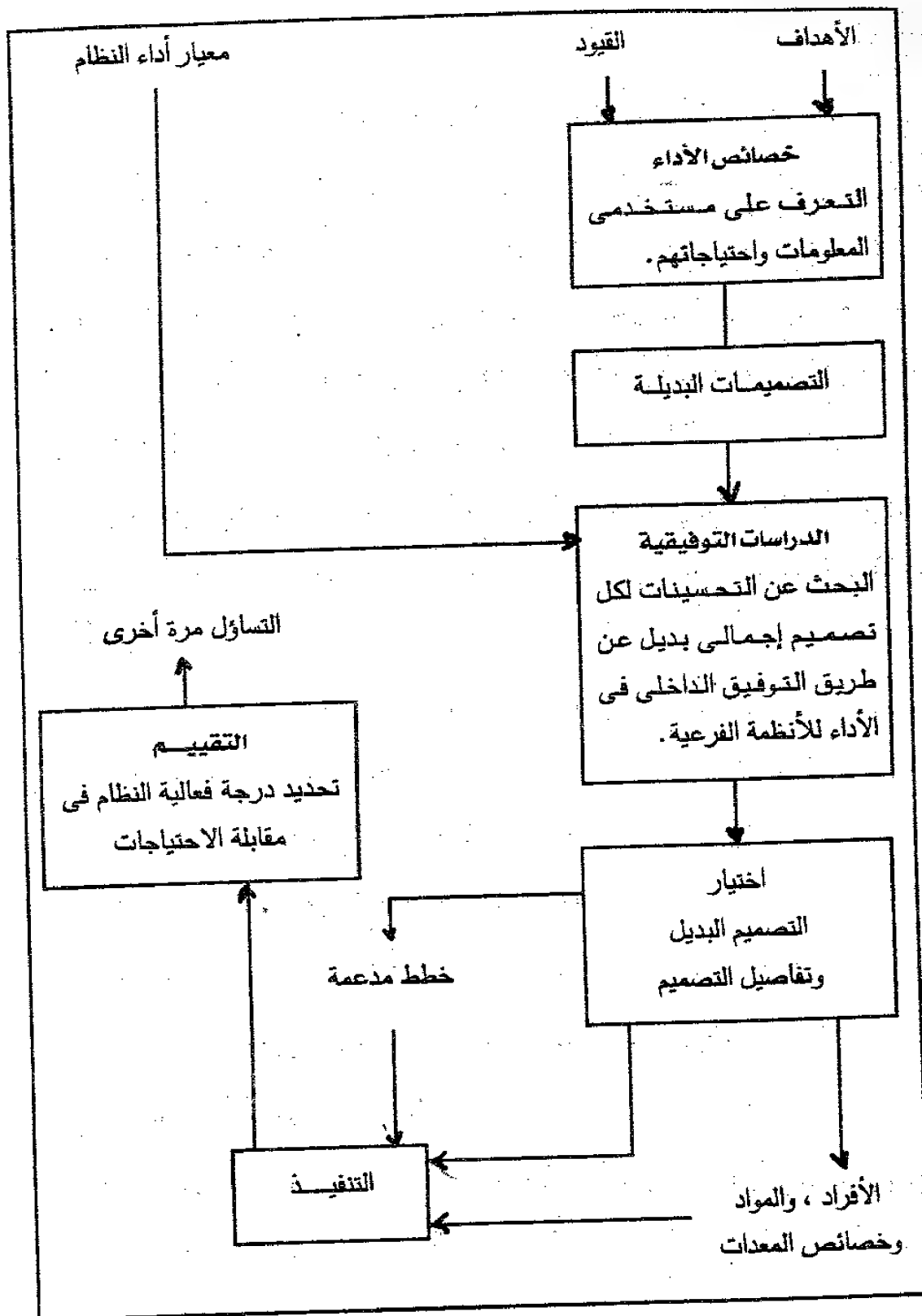
ج- تحديد القيود الخاصة بتصميم النظام ومعايير الأداء.

د- تنمية التصميمات البديلة.

هـ- الدراسات التوفيقية لتحديد ما إذا كان أداء النظام الكلى يمكن تحسينه عن طريق التصحية بأداء بعض الأنظمة الفرعية لصالح البعض الآخر.

و- التصميم التفصيلى.

ز- تشغيل وتقييم التصميم النهائى للنظام.



شكل (١/٢)  
مدخل النظام

٢- الخلاق Creative: أن مدخل الأنظمة يجب أن يكون خلاقا بسبب أنه يركز على الأهداف أولا ثم على الطرق فى المرتبة الثانية . والنظام النهائى يعتمد إلى درجة كبيرة على أصالة وإبداع المصممين للأسباب التالية:

أ- أن المشاكل معقدة للغاية بحيث لا يكون هناك جدولة واحدة للحل تصلح لجميع المشاكل .

ب- أن كثير من البيانات المتاحة غير كاملة وتخضع لعدم التأكد أو للغموض مما يتطلب ممارسة الخيال بأعلى درجاته حتى يمكن تشكيل الاطار النظرى للمشكلة .

ج- أن الحلول البديلة يجب أن يتم توليدها لمشاكل الأنظمة الفرعية ومن بين العديد من الحلول . واختيارات يجب أن تتم بحيث تولد تقريبا للنظام الكلى الأمثل .

٣- التحليلي Analytical: يتطلب مدخل الأنظمة تحليل للمفاهيم البديلة وتحديد وتحليل التوافقات<sup>(١)</sup> بين أجزاء النظام . والتحليل ضرورى أيضا فى تقييم النظام النهائى .

٤- العلمى Scientific: أن مدخل الأنظمة يعتمد على مجموعة من المبادئ مشتقة من ميادين علمية متعددة مثل نظرية الاتصال والرياضة والعلوم السلوكية وعلم الحسابات الالكترونية والمنطق، واقتصاديات المعلومات والعلم الإدارى .

٥- الاعتماد على الأساس التجريبي: أن الاعتماد على البيانات التجريبية يمثل جزءاً أساسى للمدخل . فالبيانات الملائمة يجب

---

(1) Tradeoffs.

تميزها عن تلك غير الملائمة والبيانات الحقيقية عن تلك المتحيزة. والبيانات الدائمة تتضمن بصفة عامة ليس فقط حقائق عن النواحي الفنية بل أيضا حقائق عن التطبيقات والوظائف والتفاعلات والاتجاهات وغيرها من الخصائص الهامة للتنظيم.

٦- العملي Pragmatic: للأنظمة التجريبية أو الحقيقية فإن الخاصية الرئيسية لمدخل النظام هي أنه يغل نتائج الفعل المعين. فالنظام يجب أن يكون ممكنا ومنتجا وقابلاً للتشغيل، وتوجه أنشطة الأنظمة نحو تحقيق مجموعة الأغراض الفعلية أو الاحتياجات الحقيقية. وعلى النقيض من مدخل النظم نجد أن المدخل الاستقرائي يعتمد جوهريا على الفراسة والتجربة والخطأ واستخدام البيانات لتنظيم أداء الأنظمة الفرعية أكثر من الاهتمام بالنظام ككل.

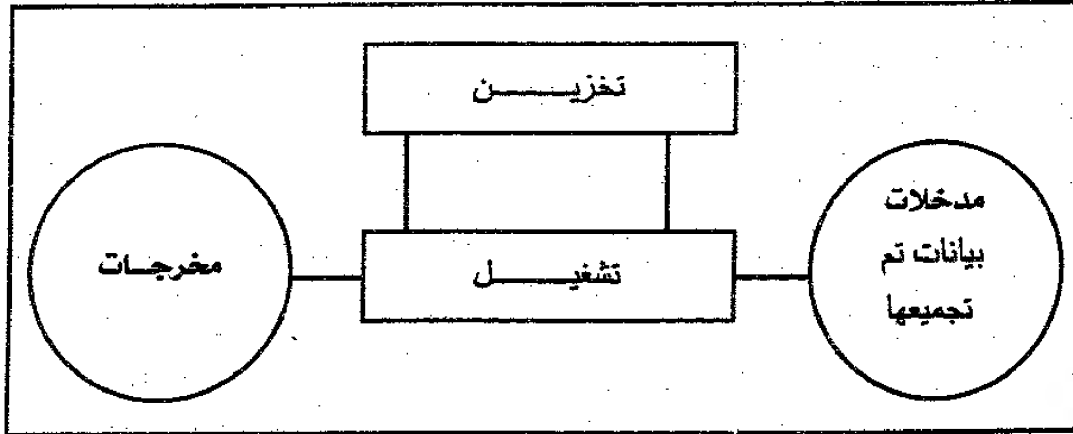
#### طبيعة نظام المعلومات:

وبعد أن عرضنا لمناقشة مدخل النظم ننتقل بعد ذلك إلى مناقشة طبيعة نظام المعلومات، حيث يعرف نظام المعلومات بمفاهيم عديدة تذكر منها التعريف التالي لديكي وأراي:

«أنه المدخل الذي يتعامل مع المشروع كوحدة، ويتكون النظام من مجموعة من الأنظمة النوعية المترابطة والتي تعمل معا لتوفير معلومات دقيقة وفي توقيت مناسب لاتخاذ القرارات الإدارية والتي تقود إلى تنظيم أهداف المشروع الكلية». أما «كوجر» فقد عرف نظام المعلومات بذكر الغرض منه وهو توليد كل البيانات الدائمة لتشغيل المنشأة .. وتشغيل البيانات بأكثر الطرق كفاءة واقتصاداً .. وإنتاج

معلومات دقيقة ووقتية لكل مستوى إداري (١). أما شاروتز فانه يعرف نظام المعلومات بأنه نظام من الأفراد والمعدات والإجراءات والمسندات ووسائل الاتصال الذي يجمع البيانات ويقوم بعمليات تشكيل وتخزين واسترجاع وعرض البيانات لإستخدامها في التخطيط والموازنات التخطيطية وفي المحاسبة والرقابة وغيرها من العمليات الإدارية (٢).

من هذه التعريفات المختلفة نستطيع أن نخلص بالتعريف التالي لنظام المعلومات «أنه نظام من الأنظمة الأخرى الموجودة بالمشروع يقوم بمهمة تجميع البيانات وتحويلها إلى معلومات حسب إجراءات وقواعد محددة تساعد بها الإدارة وفئات أخرى في اتخاذ القرارات التي تتعلق بالتخطيط والرقابة. والعناصر الرئيسية لنظام المعلومات هي تجميع البيانات وتشغيلها وتخزينها واسترجاعها وتحويلها وذلك كما هو مبين في الشكل التالي.

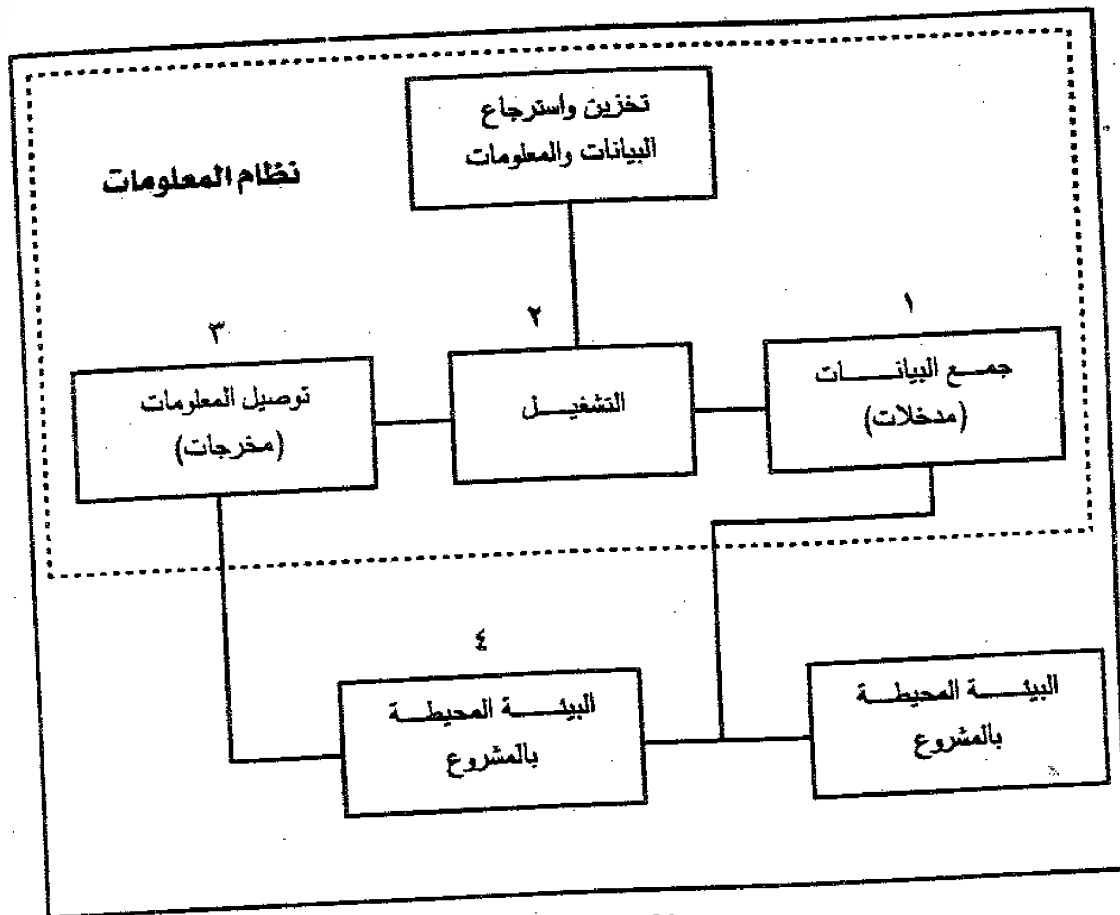


شكل (١ / ٨)

#### نموذج نظام المعلومات الأساسي

- (1) J.K. Couger, "Seven Inhibitors to a Successful Management Information Systems," Systems and procedures Journal (January- February, 1968).
- (2) M.H. Shawartz, "Mis Planning, "Datamation, Vol. 16, No.10 (September, 1970), pp. 28- 31.

ويمكن النظر إلى أنشطة تجميع البيانات وتشغيلها وتخزينها وإعداد تقارير المعلومات إلى متخذي القرارات على أن كل منها يعتبر نظاما فرعيا لأن هذه الأنشطة تمارس بالفعل في مراكز مختلفة من التنظيم، إلا أنه يفصل النظر إلى تلك الأنشطة كنظام واحد للمعلومات طالما أن وظيفة المعلومات لها أهداف وموارد وإدارة موارد مشتركة (١) والمشكلة الأساسية في تحديد حدود نظام المعلومات هي في فصل نظام المعلومات عن عملية اتخاذ القرارات. ويوضح الشكل التالي حدود نظام المعلومات وعلاقته بعمنية القرار.



شكل (١ / ٩)  
حدود نظام المعلومات

(1) Report of the Committee on Accounting & Information Systems, op.cit., p. 289.

ويعتبر نظام المعلومات نظاما فرعيا داخل نظام رئيسي هو المنشأة ذاتها. فمِنْشأة الأعمال توفر مثالا طيبا لتوضيح مفهوم النظام من حيث أنها تحتوى على كل عناصر النظام من بيئة وأهداف وموارد وإدارة وأنظمة فرعية<sup>(١)</sup>. فمهمة الإدارة هي تخصيص موارد النظام على أنظمتها الفرعية بما يمكن من تحقيق أهداف النظام<sup>(٢)</sup>. والبيئة سوف تؤدي إلى بعض القيود عن إمكانية تخصيصات معينة، وسوف تؤثر بطبيعة الحال على النواتج (الغلات)<sup>(٣)</sup> الناتجة من هذه التخصيصات<sup>(٤)</sup>. ولأغراض البحث فإنه يكون من المفيد أن ننظر للمشروع (للتنظيم المعين) على أنه يتكون من نظامين فقط:

- نظام فرعي تشغيلي

- نظام فرعي للمعلومات

وعموما فالنظام الفرعي للمعلومات هو نظام كلي ومدير نظام المعلومات يجب أن يهتم بتنفيذ عملية تخصيص الموارد الخاصة به، ونموذجيا فإن الأهداف التي يبتغيها تكون متوائمة مع تلك المتعلقة بالنظام الكلي وأن تخصيصات موارده تكون متلائمة مع تخصيصات النظام الفرعي التشغيلي لتحقيق تلك الأهداف، ووظيفيا فإن النظام الفرعي للمعلومات هو مجموعة من العمليات والعاملين الذين يقومون بتجميع وتشغيل وتخزين واسترجاع وتحويل البيانات. والنموذج المبسط للعلاقات بين هذه العمليات والعلاقة بنظام المعلومات والجزء الباقي من النظام الكلي قد تم توضيحه في شكل ١/١٠.

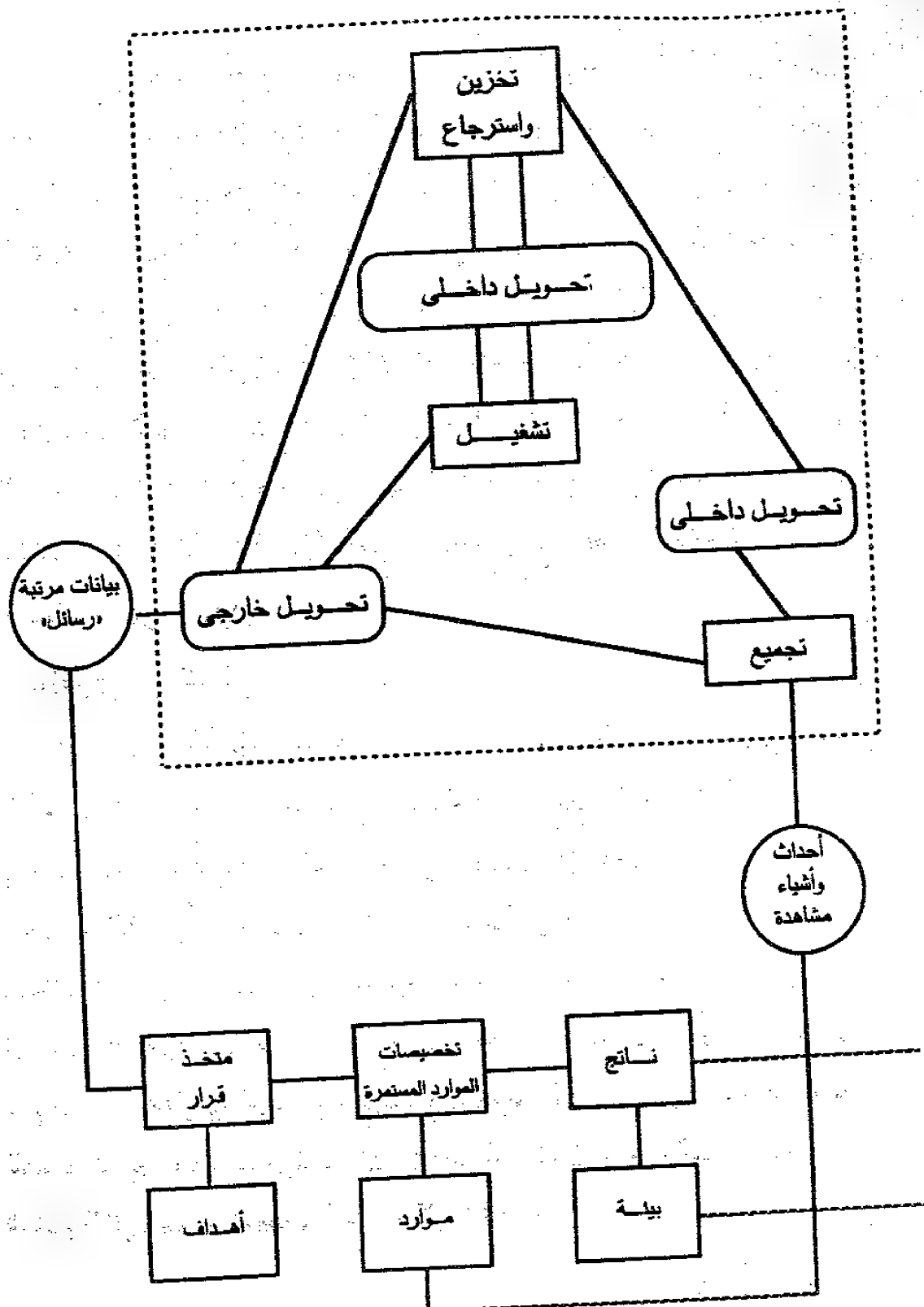
(1) Ibid., p. 290.

(2) C. W. Chwarchman, The System Approach, (N. Y.: Delacorte Press, 1968), p. 13.

(3) Outcomes.

(4) Report of the Committee on Accounting and Information Systems, op. cit., p. 297.





شكل (١٠/١)

النموذج الوظيفي للنظام الفرعي للمعلومات ودوره في النظام الكلي. ويلاحظ أن الجزء الواقع داخل الخطوط المنقطعة يمثل النظام الفرعي للمعلومات وأن باقي الشكل يمثل بقية النظام الكلي للتخطيط بما فيها عملية اتخاذ القرارات.

والجزء الباقي من النظام يمكن وصفه على النحو التالي:

أن متخذي القرارات في التنظيم يستلموا العلامات من نظام المعلومات واعتماداً على المعلومات الناتجة من هذه العلامات (الإشارات) وعلى خبرته السابقة وأهدافه فإن كل متخذ قرارات يختار تخصيصات الموارد التي يجب أن تنفذ. والتخصيصات التي تنفذ فعلاً للموارد والبيئة والمناخ المحيط بالمشروع في وقت إجراء هذه التخصيصات يحدد نواتج المنشأة Outcomes كما أنها تؤثر أيضاً على الموارد المتاحة وعلى البيئة لفترات مستقبلية. ويقوم نظام المعلومات بتجميع المشاهدات عن بعض الأحداث والأشياء الخاصة بموارد التنظيم وتخصيصات الموارد، والنواتج والبيئة فضلاً عن تسجيل البيانات التي تمثل وصف لما تم مشاهدته.

#### العناصر الرئيسية لنظام المعلومات:

وفيما يلي تفصيل للعناصر الأساسية لنظام المعلومات وعلاقتها بعملية القرار مع الإشارة بصفة خاصة للنظام المحاسبي:

##### أولاً: تجميع البيانات:

إن مجرد مشاهدة الأحداث ليس كافياً فوحدة تجميع البيانات يجب أن تسجل أيضاً (باستخدام الرموز) أوصاف لبعض الخصائص لبعض هذه الأحداث. وحيث أن البحث أساساً يركز على أنظمة المعلومات المحاسبية فإن معظم التوصيفات تتكون من قياس بعض الخصائص للحدث المختار.

ويجب أن يؤخذ هدف نظام المعلومات فى الحسبان عند تحديد البيانات الأساسية التى يجب تجميعها. بمعنى أن تحديد ما يجب أن يقاس يتطلب إدراك كامل بنوع المخرجات المطلوبة من نظام المعلومات. وهذا يتطلب معرفة بأهداف المنشأة وكيف يمكن تحقيقها<sup>(١)</sup>. وبعد تحديد هدف القياس فإن اعتبارات معينة يجب أن تعطى لتحديد نوعية الشئ محل القياس ووصف للكيفية التى يتم بها القياس. ويقصد بالشئ موضوع القياس الأحداث والخصائص المعينة لتلك الأحداث التى يراد وصفها حيث أن الحدث لا يمكن وصفه تماماً. فالقياس هو تخصيص الأرقام لخصائص الحدث المراد وصفها طبقاً لقواعد معينة. وهناك خصائص كثيرة لم يطور لها أساليب ملائمة للقياس. وتحاول الأنظمة أن توسع حدود الخصائص للقياس ومستوى المدى الذى يمكن أن يستخدم فى قياس الخاصية المعينة. وعند اختيار الخاصية المراد قياسها والمدى المستخدم فإن الشخص القائم بالقياس يجب أن يحدد بعناية ما الذى يقاس وكيف يؤدى هذا القياس. ويسبب استخدام الأرقام فى وصف الخاصية المعينة (حيث تعتبر القابلية للتحديد الكمية من أهم خصائص النظام المحاسبى بل هى السمة التى تميزه عن غيره من الأنظمة) فهناك احتمال لفهم خاطئ للمعلومات بسبب عنصر الدقة. فمتخذ القرارات يجب أن يدرك أن المقاييس ليست دقيقة مائة فى المائة، فهى غالباً ما تحتوى على بعض الأخطاء.

ويخضع القياس فى نموذج نظام المعلومات لنظرية القياس التى تحلل طبيعة المواصفات (المقاييس) الرقمية التى يمكن تطبيقها على

(1) G. Feltham, op. cit., p. 11.

الأحداث والأشياء المختلفة ويمكن أن نميز بين نوعين من المقاييس: مقاييس أساسية ومقاييس مشتقة. وتعتمد المقاييس الأساسية على المشاهدة المباشرة للحدث أو الشيء موضوع القياس، كما تعتبر عملية القياس التي ينتج عنها مقاييس أساسية جزءاً من وظيفة تجميع البيانات في نظام المعلومات<sup>(١)</sup>. ومن أمثلة النواحي التي يتم قياسها محاسبياً باستخدام وحدات القياس الأولية أو الأساسية ما يلي:

أ- حصر الكميات العينية للتدفقات الداخلة والخارجة من السلع المختلفة.

ب- تحديد الأسعار الداخلية للسلع غير النقدية.

ج- حصر العناصر النقدية بالمشروع.

أما المقاييس المشتقة فتقوم على مقاييس أخرى وتمثل تقديراً أو تنبؤاً لوصف الحدث أو الشيء موضوع القياس. ومن أمثلة المجالات التي يتم قياسها محاسبياً باستخدام المقاييس المشتقة أو المساعدة ما يلي:

أ- تحديد تكلفة إنتاج الوحدة من سلعة معينة.

ب- تحديد انحرافات التكاليف.

ج- احتساب قسط استهلاك الأصول الثابتة.

د- تحديد نقطة إعادة طلب المخزون.

هـ- تحديد تكلفة شراء الوحدة من مادة خام معينة.

ولذلك فإن عملية القياس التي ينتج عنها مقاييس مشتقة تعتبر جزءاً

(1) Report of the American Accounting Association on Accounting and Information Systems, op. cit., p. 299.

من وظيفة التشغيل لنظام المعلومات. ويتم عرض المعلومات المحاسبية طبقاً للإجراءات المحاسبية المتعارف عليها بالاعتماد على المقاييس المشتقة (المساعدة) كأساس للتعبير عن نتائج القياس المحاسبية للظواهر والأحداث الاقتصادية المختلفة بالمشروع. وإن كان الكثير من البحوث حالياً تنادى باستخدام وحدات متعددة للقياس في المحاسبة إلى جانب استخدام وحدة النقود كمقياس قيمي (١).

وتمثل كلاً من المقاييس الأساسية والمشتقة أساساً للتقارير (الرسائل) المرسلة إلى متخذ القرار.

ثانياً: تشغيل البيانات:

إن المشاهدات المسجلة يمكن أن تكون مفيدة تماماً وبطريقة فورية لمتخذ القرار ولكنها غالباً ما تحتاج إلى «تشغيل ما» لكي نحصل على البيانات التي توفر معلومات مفيدة. ويعتبر نشاط تشغيل البيانات هو قلب (جوهر) نظام المعلومات. إنها تحول البيانات الخام إلى معلومات قابلة للاستخدام. ويجب أن تحدد أهداف المنشأة والمعلومات المفيدة في تحقيق هذه الأهداف وذلك عند تحديد التشغيل المراد تأديته بما يمكن من توفير المخرجات المطلوبة. فالمخرجات تعتمد على كل من التشغيل والمدخلات. وبناء عليه فإنه يجب أن تؤخذ في الاعتبار البيانات التي

(١) انظر:

- American Accounting Association, Committee on Accounting Valuation Bases, The Accounting Review (Supplement to Vol. 47, 1972), p. 539.
- D. Willian Haseman & Andrew B. Whinston, "Design of Multi-dimensional Accounting Systems", The Accounting Review, Vol. 51, No. 1 (January, 1976), p. 65.

تكون أو التي يمكن أن تكون متاحة لنشاط التشغيل. وبمجرد تحديد نوع المدخلات وتحديد التشغيل المطلوب فإن الأفراد والمعدات والبرامج الضرورية لتنفيذ التشغيل يجب أن تؤخذ في الاعتبار<sup>(١)</sup>.

وأكثر الأنواع المعروفة للتشغيل في المحاسبة هي التبويبات والتجميعات. والتبويب هو إعادة تنظيم الأحداث طبقاً لمجموعة من الخصائص. والتجميع هو إضافة الخصائص الرقمية لكل الأحداث في مجموعة معينة. فمثلاً يرى إيجيري أن طرق التقويم المحاسبية هي تجميع خطى للكميات مرجحة بالأسعار<sup>(٢)</sup>. كما أن إجمالى الأصول المتداولة وإجمالى الأصول وحقوق الملكية، والربح الصافى كلها أمثلة للتجميعات الخطية<sup>(٣)</sup>.

وشكل آخر لتشغيل البيانات هو حساب الاحصاءات المختلفة مثل المتوسط والانحراف أو التباين. أيضاً فإن اجماليات مجموعات مختلفة يمكن أن يقارن باستخدام تفاضلات ونسب. والتشغيل الأكثر تعقيداً يتضمن استخدام النماذج الرياضية أو الاحصائية مثل البرمجة الخطية أو تحليل الانحدار، وفي هذه الأحوال فإن طبيعة المخرجات يمكن أن تختلف كلية عن طبيعة المدخلات.

### ثالثاً: تخزين البيانات واسترجاعها:

إن الغرض من تخزين بيانات معينة هو الاعتقاد أن هناك بعض

(1) G. Feltham, op. cit., p. 5.

(2) Y. Ijiri, op. cit., p. 117.

(3) Russell M. Barefield, "The Effect of Aggregation on Decision Making Success: A Laboratory Study", Journal of Accounting Research, Vol. 10, No. 2 (Autumn, 1972), pp. 229 - 242.

الفرص في أن هذه البيانات سوف تكون لها فائدة في بعض القرارات المستقبلية. وهذا يترتب عليه مقادير كبيرة من البيانات المخزونة التي تكون غير ضرورية بمفهوم أن هذه البيانات لن تستخدم أبداً. إن تخزين البيانات غير الضرورية هو أمر لا يمكن تجنبه. وقرار التخزين يجب أن يتخذ مقدماً ويجب أن يعتمد على مقارنة تكاليف تخزين البيانات مع قيمتها المتوقعة.

إن منفعة البيانات المخزونة تكون مقيدة بحقيقة أن القرارات تعتمد على توقعات للمستقبل. والمعلومات القديمة غالباً ما تكون محدودة الفائدة عند استخدامها في تقدير المستقبل، إلا أن مسح هذه البيانات - من ناحية أخرى من وحدة التخزين يؤدي إلى فقدانها للأبد. هذا يؤدي تشغيل البيانات قبل تخزينها إلى الاحتفاظ بحجم أقل من البيانات وكذا تخفيض مقدار التشغيل الذي يمكن أن يحدث بعد ذلك وإن كان هذا يؤدي إلى تخفيض محتوى المعلومات المرسلة في وقت لاحق. وهذه الخسارة في قيمة المعلومات يجب أن تقارن مع الوفورات في تكلفة التشغيل والاحتفاظ بالبيانات الأقل تفصيلاً وكذلك نتيجة للتشغيل المبكر للبيانات<sup>(1)</sup>.

على أية حال فإن قراراً يجب أن يتخذ بخصوص المستوى السليم للتفصيل وطول مدة الاحتفاظ بالبيانات، وذلك اعتماداً على القيمة المتوقعة من البيانات المخزونة وعلى تكلفة تخزين واسترجاع البيانات،

---

(1) J. Emery, "Cost/ Benefit Analysis of Information Systems," in: System Analysis techniques, edited by J.D. Couger and R.W. Knapp (N.Y.: John Willy & Sons, Inc., 1974), pp. 402- 403.

ولقد حدد ايمرى أربعة عناصر فى هذا الصدد<sup>(١)</sup>.

١- أن زيادة درجة التفصيل وطول مدة الاحتفاظ بالبيانات يمكن أن يزيد حجم البيانات المخزونة فى مستودع البيانات الأساسى.

٢- أن قيمة البيانات المخزونة فى الملف الأساسى تميل إلى الزيادة مع حجمه ولكن بمعدل متناقص.

٣- أن تكلفة الاحتفاظ بالبيانات واسترجاعها من الملف الأساسى تنمو بسرعة مع زيادة حجمها.

٤- أن الحجم الأمثل يحدث عند النقطة التى تتعادل عندها التكلفة المضافة مع القيمة المضافة وتقع هذه النقطة قريباً من الاحتفاظ ببيانات كاملة عن العملية (وعلى الأقل لمدة طويلة).

#### رابعاً: تحويل البيانات:

أن تحويل البيانات يتكون من شقين<sup>(٢)</sup>: الشق الأول هو تحويل البيانات من نظام المعلومات إلى مركز القرار، والشق الثانى هو تحويل القرارات التى تم التوصل إليها إلى الأجزاء الأخرى من التنظيم. وعملية تحويل البيانات تتطلب أيضاً مجموعة من القرارات متمثلة فى تحديد ما يرسل إلى من يرسل وكيف يرسل.

وينطوى ما يرسل على أكثر من اختيار لمعلومات معينة وكذلك اختيار طريقة التعبير عن تلك المعلومات. وينبغى أن يؤخذ فى الاعتبار

---

(1) Ibid., p. 403.

(2) Herbert A. Simon, Administration Behavior (N. Y.: Free Press, 1965), pp. 154 et seq.



ادراك متخذ القرار- المستخدم فى تحديد المعلومات المرسله وطريقة عرضها. فتصرفات مستخدم المعلومات يمكن أن تتأثر بهذه المدارك للمعلومات المستلمة والناج من هذه التصرفات يكون العنصر الهام فى تقييم المتغيرات فى نظام المعلومات.

والى من؟ تشير إلى اختيار مستقبلى البيانات والطريق الذى بواسطته ترسل البيانات. ومن الواضح أن الشخص أو القسم الذى قد تظهر له احتياجات للبيانات يتحتم أن ترسل إليه. بالإضافة إلى ذلك فإن البيانات يجب أن ترسل إلى أى شخص يتوقع أن القيمة المتوقعة للمعلومات المرسله إليه أكبر من تكلفة التحويل.

والبيانات يمكن أن تمر من خلال عدد من مستخدمى البيانات. واختيار الطريق الذى تسلكه يتحدد على أساس أن المعنى المنقول أساسا يمكن أن ينحرف (يتحرف) كنتيجة لمرور البيانات عبر العديد من الأفراد.

وكيف ترسل البيانات؟ تشير إلى الطريقة المادية للتحويل. وطرق التحويل تختلف من شخص يحمل الرسالة أو التقرير إلى الاتصال الالكترونى بين الحاسبات الآلية. والإدارة (الوسيلة) المختارة تعتمد على التكلفة النسبية والسرعة ودقة البدائل المتاحة<sup>(1)</sup>.

خامساً: اتخاذ القرارات:

أن حلقات الوصل بين المعلومات المنتجة وما يعود على الشركة من

---

(1) J.G. Burch & F.R. Strater, Information Systems: Theory & Practice (Santa Barbara: Hamilton pub. Co., 1974), pp. 442- 446.

منافع (عائد) هي القرارات التي إستخدمت هذه المعلومات، وكذلك الأفعال الناتجة من وضع هذه القرارات موضع التنفيذ.

أن تقييم أى تغير فى نظام المعلومات لتحسين المعلومات المنتجة يجب أن يأخذ فى الاعتبار الطريقة التى سيستخدم بها متخذ القرارات المعلومات الناتجة<sup>(١)</sup>. وعلى ذلك فإن العناية يجب أن توجه لنماذج القرار التى تستخدم أو التى يمكن أن تستخدم إذا توافرت بيانات مختلفة متاحة<sup>(٢)</sup>. إلا أن تحليل نماذج القرار المستخدمة بواسطة أى متخذ قرار لا يمثل أمرا سهلا. فرغم أن بحوث العمليات قد طورت عددا من نماذج القرار الرسمية إلا أن هذه النماذج - رغم شيوعها نظريا - فإنها مازالت محدوده الإستخدام فى التطبيق العملى. حيث تعتبر الفراسة والحسابات التقريبية والتحليل الفردى حسب الطلب هي الأسس الرئيسية للقرارات فى عالم المشروعات الحالى<sup>(٣)</sup>. وبسبب صعوبة تحديد كيفية اتخاذ القرارات العقلية أو التفهم الواضح لعملية القرار فإن تقدير نتائج التغير فى المعلومات قد لا يمكن التكهّن به.

ان اختيار متخذ القرار يعتمد على البدائل التى له بها دراية، وعلى النتائج المتوقعة من الأفعال المتعلقة بهذه البدائل. والمعلومات تولد البدائل وتعرض وصف للأحداث وأحوال الطبيعية التى يمكن أن تكون

---

(1) G. Feltham, op. Cit., p. 17.

(٢) لدراسة العلاقة بين نماذج القرار وقيمة المعلومات (من حيث أهمية معرفة تلك النماذج عند تحديد قيمة المعلومات)، أنظر:

H.J. Watson, "A New Approach to Valuing Information," Managerial Planning (Nov./ Dec., 1973), pp. 18- 21.

(3) Idem.

مفيدة في تقييم البدائل المعنية وهذا ما تهتم به المعلومات المحاسبية.

وإذا أردنا تصميم نظام فعال للمعلومات فيجب أن يحدد كل من الشخص متخذ القرار ونوع نموذج القرار الذي يستخدمه<sup>(١)</sup>. فالفشل في تحقيق ذلك يؤدي إلى إرسال المعلومات إلى هؤلاء الذين ليس لديهم استخدام لهذه المعلومات أو قد يكون استخدامهم لها محدوداً، أو قد لا ترسل إلى هؤلاء الذين يحتاجون إليها. وفي الحالة الأولى فإن الخسارة تكون واضحة إذا أضاع مستلم المعلومات وقته في دراسة معلومات لا فائدة منها أو إذا كانت هناك تكلفة ما لإرسال البيانات إليه.

ويتضح من هذا العنصر أن نظرية القرار توفر أساساً لتقييم أنظمة المعلومات البديلة، على أساس أنها تبين استخدام قيمة المعلومات في اتخاذ القرارات وتركز على الرسائل التي تتم بناء على المشاهدات المتعلقة بالبيئة المحيطة بالمشروع وتعطى اعتبارات محدودة للكيفية التي يتم بها توليد هذه الرسائل. وتتعرف اقتصاديات المعلومات (كفرع من نظرية القرار) على نظام المعلومات باعتباره الوظيفة التي تحدد العلاقات بين البيئة والرسائل المتولدة وتوفر أساساً نظرياً عاماً لتقييم التغييرات في أنظمة المعلومات البديلة.

ويمكن إيجاز دراستنا في الفصل السابق في النقاط المحددة التالية:

١ - أهمية التفرقة بين البيانات والمعلومات والمعرفة. حيث أن البيانات هي مدخلات النظام والمعلومات هي مخرجات هذا النظام بشرط

---

(١) لدراسة العلاقة بين المحاسب والإدارة وأخصائي بناء النماذج بما يحقق التكامل بينهم أنظر:  
R.H. Chenhall. "Modeling: Some Amplications for Accountant,"  
The Australian Accountant (Oct., 1974), pp. 558- 560, 563- 564.

تأثيرها على رصيد المعرفة لدى متخذ القرار وبحيث يترتب عليها قيمة (منفعة) مكتسبة تشتق من تأثيرها على العائد من اتخاذ قرارات أفضل.

٢- إن التغيير في رصيد المعرفة يؤدي إلى كمية معلومات مكتسبة يتم قياسها من خلال نظرية المعلومات، غير أن كمية المعلومات هذه المضافة للمعرفة قد يكون أو لا يكون لها قيمة اقتصادية، والتي يتم قياسها عادة من خلال نماذج اقتصادية المعلومات التي تعتبر فرعاً متسقاً من نماذج نظرية القرارات الاحصائية.

٣- إن المحاسب يجب أن يهتم بعملية تحويل البيانات إلى معلومات عن طريق توفير أنظمة فرعية للمعلومات المحاسبية توفر معلومات ملائمة في الوقت الملائم وبالشكل المناسب لمتخذي القرارات. وهذا يتطلب أن يأخذ المحاسب دور محلل الأنظمة وأن يصبح مشاركاً في تصميم أنظمة المعلومات المحاسبية وفي تحديد هيكل المعلومات المصاحبة له والتي تعتمد عليها إدارة المشروع.

٤- أن مدخل النظم هو المدخل العلمي لتصميم نظم المعلومات المحاسبية ويتميز هذا المدخل بأنه يوفر إطاراً منظماً وأنه خلاق وتحليلي وعلمي ويعتمد على الأساس التجريبي وأنه مدخل عملي.

٥- أهمية الفصل بين عملية اتخاذ القرارات ونظام المعلومات حيث أن اتخاذ القرارات يتم خارج حدود نظام المعلومات.

٦- أن العناصر الرئيسية لنظام المعلومات هي تجميع البيانات وتشغيلها وتخزينها واسترجاعها ثم تحويلها إلى متخذي القرارات.

وينتقل الباحث في الفصل الثاني إلى مناقشة أهم مداخل تصميم وتقييم أنظمة المعلومات المحاسبية خلال مراحل تطورها.

## الفصل الثانى

المدخل المختلفة لتقييم أنظمة

المعلومات المحاسبية

## الفصل الثانى

### المداخل المختلفة لتقييم أنظمة

#### المعلومات المحاسبية

يعرف نظام المعلومات المحاسبى الداخلى بأنه: «ذلك الجزء من نظام المعلومات الكلى الذى يختص بتجميع وتشغيل وتخزين واسترجاع البيانات الكمية النقدية وغير النقدية لأغراض توفير المعلومات لمتخذى القرارات من خلال التنظيم»<sup>(١)</sup>. ويمكن أن يمتد نظام المعلومات من المدى الكبير المعتمد على أنظمة الحاسبات الالكترونية، إلى المدى البسيط اليدوى والذى يقوم على مجموعة محدودة من البيانات المنظمة.

وهناك مداخل عديدة قد إستخدمت واقتُرحت للاختيار بين أنظمة المعلومات المحاسبية الداخلية البديلة. والبعض ركز على طرق القياس البديلة، والبعض ركز على الاحتياجات المختلفة من المعلومات لمتخذى القرارات، والبعض الآخر على التقييم الكمى المباشر للأنظمة البديلة. وفى دراسة قام بها ديمسكى وفلثام وهورنجرن وجيدياك نوقشت ثلاثة مداخل هى<sup>(٢)</sup>:

#### ١ - مدخل الاتصال التاريخى.

- (1) American Accounting Association, Committee on Concepts and Standards, Report of the Committee on Concepts and Standards- Internal Planning & Control, the Accounting Review (Supplement to Vol. 49, 1974), p. 78.
- (2) Joel S. Demski, G.A.Feltham, C.T.Horngren & R. Jaedicke, A Conceptual Approach to Cost Determination (Ames. Iowa: Iowa State University Press, 1976), pp. 2-3.

٢- مدخل نموذج القرار لمستخدم المعلومات.

٣- مدخل تقييم المعلومات.

١- مدخل الاتصال التاريخي؛

أن مدخل الاتصال التاريخي يتوازي مع المدخل التقليدي لنظرية المحاسبة المالية وهو يبدأ بأعداد هيكل أو إطار نظري يحول بعد ذلك إلى مجموعة من القواعد لتجميع البيانات وعرض المعلومات (١).

وهذا المدخل ينتج مجموعة واحدة من المعلومات تستخدم لكل الأغراض، حيث يعتمد على فرض مؤداه وجود استخدامات ممكنة وعديدة للمعلومات تجعل من الممكن تنمية نظام معين للمعلومات بما يمكن من الامداد بمعلومات مفصلة لكل رغبة. ويهدف هذا النظام إلى إنتاج المعلومات الواضحة وبأقل درجة من الغموض حتى يستطيع كل مستخدم للمعلومات أن يفهم محتواها وأن يقوم بعمل التعديلات الخاصة به بما يتلافى أى قصور بها (٢).

وقد تم تنمية هذا المدخل فى ظل تحديد التكلفة التاريخية حيث كان الاهتمام منصبا على الكيفية التى يتولى النظام بها تخصيص التكاليف على المنتجات والخدمات لأغراض اعداد القوائم المالية والميزانيات العمومية، وأحيانا على كيفية تخصيص التكاليف فى ظل مجموعات إنتاج معقدة (على سبيل المثال ثلاث أو أربع عمليات مع وجود عادم ووقت ضائع وتالف فى كل مرحلة). ويعتبر مدخل الحقيقة

---

(1) Report of the Comittee on Concepts and Standards, 1974, op. cit., p. 6

(2) Idem.

المطلقة أكثر دقة في التسمية من مدخل الاتصال التاريخي، حيث كان الاهتمام الأساسي لمحاسب التكاليف ينصب على مفهوم الحقيقة المطلقة (١) حيث عرفت الحقيقة على أنها الوصول إلى التكلفة بأكبر دقة ممكنة، وعلى هذا كانت المشكلة الرئيسية للمحاسبة في ظل هذه المرحلة هي مشكلة قياس، فكيف يمكن تطبيق نظرية القياس في المحاسبة (٢).

ويؤخذ على هذا المدخل أنه لا يعطى أية أهمية للترغبات غير المتجانسة لمستخدمي المعلومات من حيث ملائمة هذه المعلومات لمتلقيها فهو يركز على مفهوم دقة المعلومات وتجاهل مفهوم ملائمة المعلومات، كما أنه لا يأخذ في الحسبان تكاليف ومنافع الأنظمة البديلة.

## ٢- مدخل نموذج القرار لمستخدمي المعلومات:

يركز هذا المدخل على نماذج القرار لمستخدمي المعلومات المختلفين، كما يعتمد على فرض أساسي مؤداه أن النماذج المختلفة تستخدم معلومات مختلفة. ويمكن وصف مدخل نموذج القرار لمتلقي المعلومات على النحو التالي (٣):

«يركز هذا المدخل على نموذج القرار الذي يجب أن يستخدم في اتخاذ نوع معين من القرارات. حيث تم اشتقاق مجموعة من النماذج تستخدم لفئات عديدة من القرارات. ثم يتم بعد ذلك القيام بمجموعة من

---

(1) Absolute Truth.

(2) Yuji Ijiri, Theory of Accounting Measurement (Sarasota, Florida: American Accounting Association, 1975), pp. 30- 33.

(3) J. Demski, G. Feltham, C. Horngren, R. Jaedicke, op. cit., p. 6.



التساؤلات لاشتقاقاً ماهية البيانات التي تكون ملائمة وكيف يمكن أن تقاس تلك البيانات. ومن أمثلة فئات القرارات التي يمكن تحديدها لأغراض بناء النماذج نجد قرارات الاستثمار الرأسمالية وقرارات الإنتاج وقرارات التسعير وغيرها. وقد تم اشتقاق معظم هذه النماذج من النظرية الاقتصادية الكلاسيكية للمنشأة ومن بحوث العمليات، وحديثاً من النظرية السلوكية للمنشأة.

وعلى النقيض من فكرة الحقيقة المطلقة لمدخل الاتصال التاريخي فإن مدخل نموذج القرار لمستخدمي المعلومات له خاصية الحقيقة الشرطية، بمعنى أن هذا المدخل تحول في مجال محاسبة التكاليف مثلاً من مفهوم التكلفة الحقيقية إلى مفهوم التكلفة الملائمة<sup>(١)</sup>. فبدلاً من التركيز على خاصية الدقة في توفير المعلومات لكافة المستخدمين فإن هذا المدخل أصبح يتعرف على إمكانية استخدام نماذج قرار مختلفة وفقاً للاحتياجات المختلفة للمعلومات من قبل متخذي القرارات تقود إلى توفير المعلومات الملائمة لكل منهم.

والخاصية الملائمة الرئيسية لهذا المدخل هي أنه يتعرف على رغبات مستخدمي المعلومات بوضوح. ولكن الناحية غير المرضية في هذا المدخل هو اعتماده على تحليل كل مشكلة على حدة أو حسب الطلب فليس هناك وحدة أو إطار عام لتصميم وتقييم النظام المحاسبي للمعلومات كما أن هذا المدخل يفشل في الأخذ في الاعتبار -مثل المدخل السابق أيضاً - تكلفة المعلومات المرغوبة. كما أن تحليل التكلفة والمنفعة ليس جزءاً متكاملًا لتنفيذ هذا المدخل.

---

(1) Ibid., p. 7.

والمدخل الثالث هو تطبيق اقتصاديات المعلومات. ولقد اطلق عليه هورنجدن مدخل «الحقيقة المكلفة» Costly Truth (كتسمية مقارنة لمدخل التكلفة الحقيقية "The True Cost" <sup>(١)</sup>) في مجال محاسبة التكاليف وطبقا لهذا المدخل فانه ينظر للمحاسبة الإدارية على أنها تهتم بالكيفية التي تسهل بها البيانات المحاسبية عمليات الاختيار الاقتصادية الرشيدة التي تتم بواسطة متخذى القرارات داخل المشروع <sup>(٢)</sup>.

وفي ظل هذا المدخل فان مصمم النظام يعتمد على تقييم واضح لمنافع وتكاليف الأنظمة البديلة. وخلفية هذا المدخل الذي ينسب أساسا لفلثام وديمسكى <sup>(٣)</sup> - (في المجال المحاسبى) يمكن تلخيصها كالاتى:

«نحن نركز على المحاسب كمتخذ للقرارات  
ونطلب منه التعرف على بدائل المعلومات  
وتقييم تلك البدائل على أساس مجموعة  
محدودة من الأهداف مع التعامل مع  
المعلومات فى ظل مراعاة حالة عدم التأكد،

- 
- (1) Charles T. Horngren, "Management Accounting: Where are we?," from the Accounting Sampler, edited by: T.J.Burns & H.S. Hendrickson, (N.Y.: McGraw- Hill Book Co., 1976), p. 256.
  - (2) Idem.
  - (3) Joel S. Demski, Information Analysis (Reading Mass: Addison-Wesley pub., Co., Inc., 1972) and G.A. Feltham, Information Evaluation (Sarasota, Fla: American Accounting Association 1972).

واختيار أفضل بديل مرغوب فيه، أن طريقة  
تقييم المعلومات هي طريقة لتحديد التكلفة  
والمنفعة التي تكون متوقعة على تقدير  
المحاسب للعلاقات بين أجزاء النظام  
(التكاليف) وعلى عملية اختيار متخذ القرارات  
وعلى النتائج... أنها طريقة تسأل باستمرار  
السؤال التالي:

كم نحن مضطرون أن ندفع لنظام معلومات  
واحد بالمقارنة بنظام آخر، (١).

ويركز قلثام وديمسكى على ادوار متخذ القرارات والمحاسب. فمتخذ  
القرارات يختار الفعل المعين في الموقف المعين، والمحاسب يوفر له  
المعلومات لتسهيل عملية الاختيار لمتخذ القرارات. وبديهي أن كلا  
الدورين يمكن أن يؤديهما شخص واحد أو أفراد مختلفين أو مجموعة  
معينة معا.

أن الخاصية الملائمة الرئيسية لهذا المدخل هي قابليته للتطبيق  
بصفة عامة على أنظمة المعلومات المحاسبية حيث يركز هذا المدخل  
على مشكلة المحاسب في اختيار المعلومات في مجال معين، وعليه فإن  
المحاسب لا يتقيد بقواعد قياس معينه والصعوبة تتعلق بتحديد  
المنافع في تحليل «التكلفة/ المنفعة» للأنظمة المحاسبية البديلة  
في مواقف قرارية مختلفة. وطريقة تحديد المنافع هي أساس

---

(1) J. Demski, G. Feltham, C. Horngren, R. Jaedicke, op.cit pp. 10-

مدخل تقييم المعلومات وهي المعيار المسيطر في تقرير النظام (١).

وتقاس التغيرات في نظام المعلومات وفقا لهذا المدخل بالتغيير في القيمة وفقا لمجموعة من الحلقات على النحو التالي (٢):

تغييرات في النظم	←	تغييرات في المعلومات
تغييرات في المعلومات	←	تغييرات في التقديرات
تغييرات في التقديرات	←	تغييرات في القرارات
تغييرات في القرارات	←	تغييرات في الأفعال
تغييرات في الأفعال	←	تغييرات في النواتج
تغييرات في النواتج	←	تغييرات في القيمة

إن البيانات المحاسبية هي سلع اقتصادية وتحسين نوعيتها وذلك بعرضها بدرجة تفصيل أو تجميع أفضل وفي وقت أكثر ملائمة تعطي منافع لمستخدميها يجب أن تقارن دائما مع تكلفتها (٣). والمقارنة بين الأنظمة المختلفة من المعلومات يجب أن تتم على أساس مدى تأثير اختيارات الفعل (٤). بالمعلومات المعروضة. فعلى سبيل المثال إذا لم تؤثر تلك المعلومات على الفعل المختار فإنها تصبح بدون قيمة. ويمكن

(1) Reports of the Committee on concepts & Standards, op. cit, p. 81.

(2) Report of the Committee on Management Information systems, The Accounting Review (Supplement to Vol. 49, 1974), p. 152.

(3) Kenneth J. Arrow, "Control in Large Organization," Management Science, Vol. 10, No.3 (April, 1964), p. 401.

(4) Actions Choices.

أن تقاس قيمة المعلومات التي تقود متخذ القرار إلى اختيار بديل أفضل على أساس الزيادة في المنافع الصافية (على سبيل المثال صافي الربح بعد استئزال تكاليف الحصول على المعلومات) الناتجة من المعلومات مقارنة بالمنافع الصافية التي كان يمكن الحصول عليها بدون تلك المعلومات.

إن الفكر المحاسبي يجب أن يتحول من مدخل المعلومات المطلوبة<sup>(١)</sup> إلى مدخل تكلفة ومنفعة المعلومات ولقد رفض هورنجرن فكرة المعلومات المطلوبة رغم أن أكثر كتاباته كانت تدور حول «المعلومات الملائمة والمطلوبة لقرارات معينه وتصنيف المعلومات حسب نوع القرار، وإن لكل قرار معلومات يحتاجها متخذ القرارات»<sup>(٢)</sup>. فمفهوم الملائمة كان يعنى أن المعلومات التي سيوفرها نظام المعلومات تتلائم مع الموقف الذي يتم اتخاذ قرار بصده. إلا أن هذه المعلومات الملائمة من وجهة نظر مدخل تقييم المعلومات قد تكون تكلفتها أكبر من المنفعة المتولدة منها وعلى هذا تكون مرفوضة وفقا لهذا المدخل. ويمكن أن نقبل معيار الملائمة وفقا لهذا المدخل على أساس أن الملائمة تعنى أن المعلومات المعروضة تؤدي إلى منافع تفوق التكلفة الناتجة من إنتاج هذه المعلومات.

ولكى نوضح هذه الفكرة نسوق المثال التالي<sup>(٣)</sup>: يسود الجدل من

(1) Information Needed.

(2) Charles T. Horngren, "Types of Information Supplied by Management Accounting," Management Accounting (September, 1962), pp. 3- 15.

(3) Charles T. Horngren, "Management Accounting: Where are We?." op.cit., p. 258.

وقت لآخر حول تفضيل طريقة على أخرى فى تحديد تكلفة منتج معين. قد نقرر مثلا أن الطريقة الأولى أفضل من الثانية، ذلك أنها «مطلوبة» بسبب أنها توفر تقريبا «أكثر دقة» أو أكثر اقترابا من «الحقيقة» للواقع الاقتصادى. ومدخل التكلفة/ المنفعة لمثل هذا التفصيل لا يستخدم «المعلومات» المطلوبة و «المعلومات الحقيقية»<sup>(١)</sup> أو «المعلومات الدقيقة»<sup>(٢)</sup> لطريقة أساسية لحل هذا الجدل. بل يعتمد هذا المدخل على دراسة مدى تأثير القرارات إذا استخدمت إحدى طرق تحديد التكلفة بدلا من الأخرى. فمثلا عند المفاضلة بين طريقة تحديد التكلفة على أساس التكلفة المتغيرة وتحديد التكلفة على أساس التكلفة الكلية المستوعبة للأغراض الداخلية فإنه يتحتم علينا وفقا لمدخل التكلفة والمنفعة أن نقدر كيف أن كل طريقة أو نظام سوف يؤثر على قرارات الحجم والمزيج والتسعير والاستثمار والقرارات الأخرى فى تنظيم معين. فإذا تأثرت القرارات بطريقة مختلفة فإن البديل المفضل هو الذى يتوقع أن ينتج أكبر منفعة صافية<sup>(٣)</sup>.

وبهذا فإن اختيارات المحاسبة الإدارية تكون قرينية بالفطرة على أساس أن تفضيل طريقة على أخرى أو نظام على آخر لابد أن يكون مصحوبا بقرينه هامة وهى أن هذه الطريقة أفضل من الأخرى نتيجة تحقيقها لمنفعة مضافة صافية. ومن ثم فإن التعميمات العشوائية للموضوعات المختلفة لاتجد لها مكانا فى فلسفة التكلفة والمنفعة.

---

(1) Needed Information or Truth Information.

(2) Accuracy of Information.

(3) Idem.

والواقع أن مدخل التكلفة والمنفعة قد أصبحت له الجاذبية الخاصة بالمقارنة بالمداخل الأخرى بسبب أنه يوفر نقطة بداية للتمكن تقريبا من كل الموضوعات المحاسبية، كما يمكن تعميم هذا المدخل في ظل اطار نظري متكامل من خلال نماذج نظرية اقتصاديات المعلومات وبعض النماذج الأخرى المكملة. كما أن لهذا المدخل قابلية للتطبيق بسبب أن المحاسبين والمديرين والدارسين يجدون أن الأفكار الرئيسية في هذا المدخل سهلة القبول.

وكمثال فان تصميم نظام للرقابة على طلب المخزون يمكن أن يوضح كيفية تطبيق أسلوب التكلفة/ المنفعة. والمشكلة الصعبة في التصميم هي توقيت ارسال معلومات المخزون إلى متخذ القرار لكي يقوم باتخاذ قرار بإصدار طلب الشراء إلى الموردين فهناك بدائل في التصميم من ناحية التوقيت.

١ - تخفيض كل من فترة الفاصل وفترة التأخير.

٢ - تخفيض أحد الفترتين دون الأخرى.

أن مدخل التكلفة والمنفعة لحل مشكلة التوقيت هذه يتطلب تقدير دالة تكلفة نظام المعلومات مع بيان تأثير هذين المتغيرين (فترة الفاصل وفترة التأخير) على تكلفة النظام ثم تقدير المنافع الإجمالية لنظم معلومات بديلة تختلف في فترة الفاصل أو فترة التأخير ومقارنة المنفعة الإجمالية بتكلفة توفير نظام المعلومات للوصول إلى المنفعة الصافية المقدرة لكل نظام واختيار نظام المعلومات الذي يحقق أكبر منفعة صافية مضافة بالمقارنة بالنظام الحالي للمعلومات (أن كان موجودا).

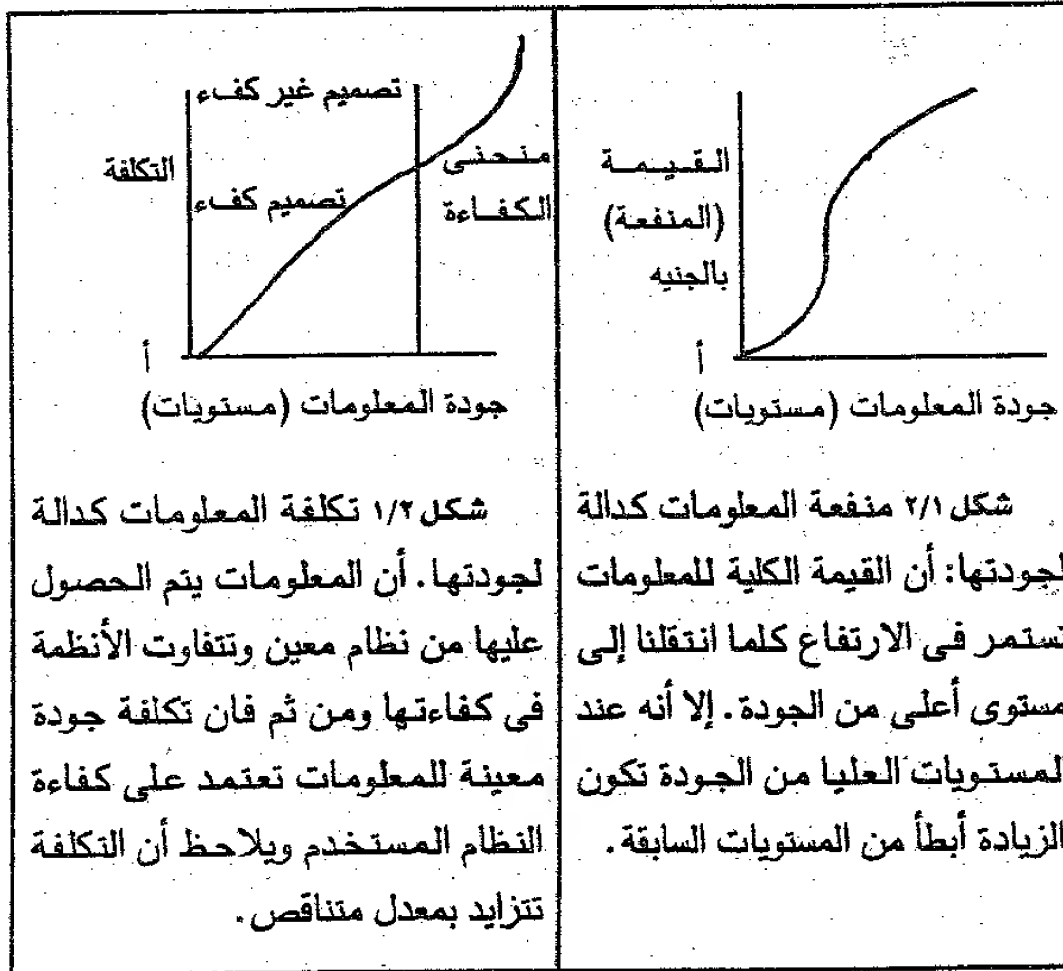
والخلاصة أن أفضل نظام محاسبي هو ذلك الذي ينتج أكبر منافع بعد خصم تكاليف الحصول على المعلومات. فتوفير معلومات أكثر ملائمة أو أكثر دقة أو أفضل توقيتاً كلها تمثل متغيرات مرغوبة تحقق منافع مضافة (إجمالية) للمشروع من خلال تحسين عائد القرارات التي يتخذها متخذي القرارات بالمشروع ولكن التحسين في نوعية المعلومات يرتبط بتكلفة مضافة ينبغي أيضاً تقديرها ومقابلتها بالمنفعة المضافة وقبول هذا التعديل في نوعية المعلومات إذا ترتب عليه منفعة مضافة صافية. أن منطق التغيير اذن لابد أن ينبع من تحقيق منفعة صافية مضافة وليس من توفير معلومات أفضل بمنافع مرتفعة دون - النظر إلى الشق الآخر وهو تقدير تكلفة تلك المعلومات.

فالكفاءة وحدها اذن لا تكفي بل يجب أن يعتمد تقييم النظام على كل من تكلفة مقابلة الخصائص المطلوبة للمعلومات (كمية المعلومات ودقتها وتوقيتها ... الخ) والمنفعة الناتجة من المعلومات. على ذلك فأى محاولة لتعريف النظام الأمثل يجب أن تأخذ في الحسبان الخصائص البديلة للمعلومات. ولتبسيط التحليل سنفترض أن للمعلومات خاصية واحدة هي الجودة ومعنى هذا أننا نفترض إمكانية إجراء توافق بين كل الخصائص التفصيلية للمعلومات ودمجها في خاصية واحدة. وتبرير هذا الفرض الذي قد يكون غير واقعي هو أنه يسمح لنا بمناقشة بعض المفاهيم الهامة بدون تحمل عبء الدخول في تفاصيل غير ضرورية حالياً. بحيث ينصب هدفنا الحالي على تحديد العلاقة بين جودة المعلومات من ناحية وقيمتها (منفعتها وتكلفتها) من ناحية أخرى. وهذا بدوره سوف يسمح لنا بأن نناقش التوازن الأمثل بين المنفعة والتكلفة.

ولنبداً أولاً باعتبار منفعة المعلومات كدالة لجودتها، وكما سنرى فإن الخاصية الأساسية لهذه الدالة هو تناقص المنفعة الحدية للمعلومات.



كلما زادت الجودة<sup>(١)</sup>، حيث تستمر المنفعة الإجمالية للمعلومات في الزيادة مع زيادة الجودة، إلا أنه عند نقطة معينة فإن الزيادة المعينة في الجودة قد يترتب عليها إضافة قليلة جداً إلى المنفعة فمثلاً زيادة درجة دقة المعلومات من ٩٠٪ إلى ٩٥٪ لا تؤدي إلى نفس المنفعة التي نحصل عليها من زيادة درجة الدقة من ٧٠٪ إلى ٧٥٪ (فالأولى بلا شك منفعتها أقل من الثانية)، ونفس الشيء يمكن قوله بالنسبة لمستوى التفصيل والتوقيت أو أى خصائص أخرى تكون مرغوبة في المعلومات. ويوضح شكل ٢/١ هذه الظاهرة.



J. Emery "The Economic Aspects of Information" op. cit., p 21.

ونحن نحتاج إلى علاقة مماثلة بين التكلفة والجودة (أنظر شكل ٢/٢) فكل مستوى من الجودة يمثل مجموعة مختلفة من الخصائص التفصيلية. ولكل مجموعة (مستوى) فأنا نهتم بإيجاد النظام الكفاء. والمنحنى الذى يصل نقط الكفاءة يظهر التوافقات بين التكلفة والجودة التى توفرها التكنولوجيا الحالية. وبمصطلحات الاقتصاديين فان هذا المنحنى يطلق عليه حد الكفاءة Efficiency Frontier وفى الحقيقة فاننا كمحاسبين لا نعد منحنيات من هذا النوع، بل ننظر إلى مستويات قليلة بديلة من الجودة مثل نظام التشغيل الحقيقى (الفورى) مقابل التشغيل على أساس المجموعات Batch System أو مقارنة عدة مستويات للتفصيل فى أنظمة معلومات التكاليف<sup>(١)</sup> - ويمثل الخط أ. ج فى الشكل ٢/٢ منحنى التكلفة الذى يتزايد تدريجيا ثم يبدأ فى التزايد بمعدل متزايد عند المستويات العليا. فإذا كانت جودة المعلومات تقاس بدقتها عندئذ فان تحسين فى الدقة من ٥٠٪ إلى ٦٠٪ قد يتوقع أن يؤدي إلى تكلفة أقل من تلك الناتجة من تحسين الدقة من ٩٠٪ إلى ١٠٠٪.

ولاشك أن النظام الأمثل يتحدد عند مستوى الجودة الذى يتعادل عنده الإيراد الحدى (المنفعة الحدية) مع التكلفة الحدية حيث أن المشروع عند هذا المستوى يحقق أكبر منفعة صافية (الفرق بين المنافع الكلية والتكاليف الكلية)، أنظر شكل ٢/٣:

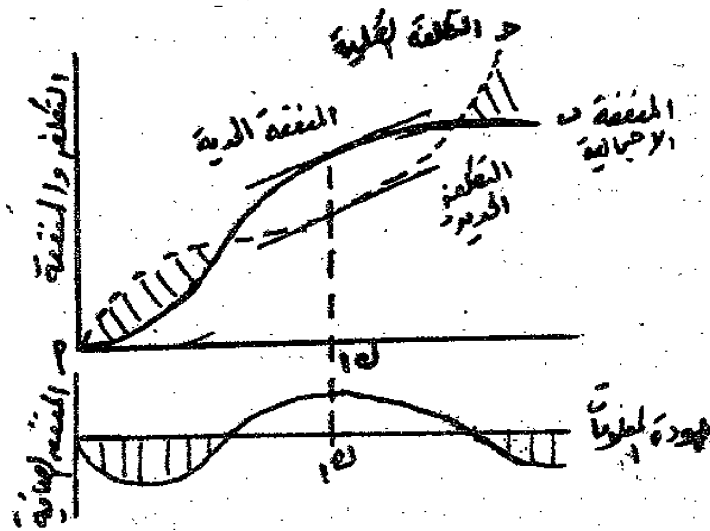
(١) أنظر:

G.A. Feltham "Cost Aggregation", op. cit., pp. 44- 46.

حيث حاول قياس الخسارة الناتجة من التجميع بمقارنة أربع أنظمة بديلة للتجميع مع

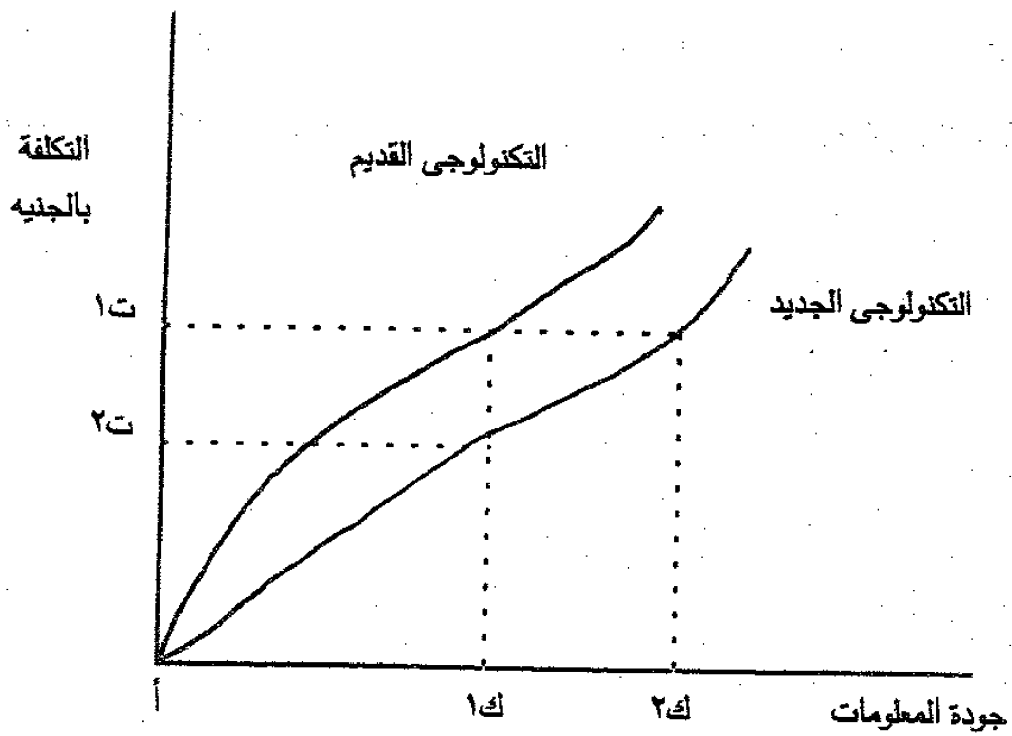
نظام خامس تفصيلي.

شكل ٢/٣ يحدد النظام الأمثل. أن المستوى الأمثل للجودة يقع عند نقطة تعظيم المنفعة الصافية (المنفعة الكلية - التكلفة الكلية). وهذا يمكن أيضا أن يتحقق عند النقطة التي يتعادل عندها القيمة (المنفعة) الحدية مع التكلفة الحدية.



وعلى الرغم من ذلك فإنه ينبغي أن يكون واضحا أن النظام الأمثل لا يعرض كل المنافع المفيدة طالما أنه سيظل هناك دائما معلومات مفيدة لا يتم عرضها لأن تكلفتها تفوق منفعتها. ويلاحظ أن التقدم التكنولوجي لا يؤثر على دالة المنفعة بل يقتصر تأثيره فقط على دالة التكلفة وذلك بنقل منحنى التكلفة الناتج من التكنولوجيا الجديدة المتطورة أسفل المنحنى القديم<sup>(١)</sup>. وأن كان هذا قد يؤثر في النهاية على تحديد مستوى الجودة الأمثل للمعلومات (أنظر شكل ٢/٤).

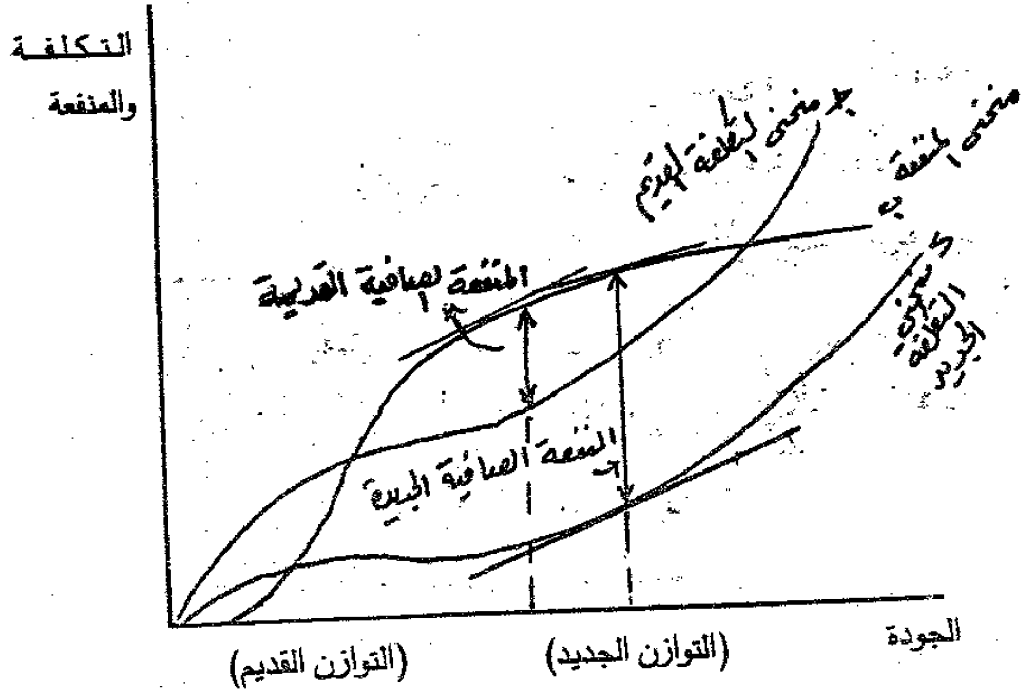
(1) Frank Land, "Criteria For the Evaluation and Design of Effective Systems," as cited in: Economics of Informatics, Edited by: a.b. Frieling; (N.Y: American Elsevier Publishing Co., Inc., 1975), P. 242.



شكل ٢/٤ انخفاض منحنى التكلفة مع التقدم فى تكنولوجيا المعلومات. مع التقدم فى تكنولوجيا تشغيل المعلومات انتقل منحنى التكلفة أ ج إلى أسفل وأصبح أ د وبالتالي أصبح ممكناً أن نحصل على جودة معينة من المعلومات بتكلفة أقل مما سبق (مستوى جودة ك<sub>١</sub> بتكلفة ت<sub>٣</sub> بدلا من ت<sub>١</sub>). أو الحصول على مستوى جودة أفضل (ك<sub>٣</sub> بنفس التكلفة ت<sub>١</sub>).

ويمكن أن يتجاوز المشروع بعدة طرق مختلفة مع التقدم التكنولوجى، فيستطيع أن يختار

زيادة فى تكلفة تشغيل معلومات التى تكون أقل من الزيادة فى قيمة المنافع الإجمالية مما يؤدى إلى تحقيق منفعة صافية تفوق تلك التى كانت تتحقق قبل تنفيذ هذا التغيير. ويعرض شكل ٢/٥ للبدائل المتاحة.



شكل رقم ٢/٥ تأثير التقدم فى تكنولوجيا المعلومات على جودة المعلومات المثلى. أن الجودة المثلى للمعلومات تتغير عندما يؤدى تقدم معين فى تكنولوجيا تشغيل المعلومات إلى تخفيض تكلفة تشغيل المعلومات والتوازن الجديد يكون دائما عند مستوى جودة أعلى، وفى الشكل السابق فإن التوازن الجديد يفوق القديم (بمعنى أنه يعطى جودة أعلى) بمنافع صافية أكبر وهذا انعكاس للمبدأ الاقتصادى العام الذى ينص على أن انخفاض سعر مورد معين (بالنسبة لباقي الموارد) يجب أن يؤدى إلى زيادة استخدامه.

ويساعد النموذج الاقتصادي لتكلفة ومنفعة أنظمة المعلومات على  
أظهار أهمية التقدير القيمي لكل من التكلفة والمنفعة بهدف الوصول إلى  
أفضل نظام محاسبي ممكن للمعلومات يؤدي إلى تعظيم المنافع الصافية  
(القيمة) للمشروع أو حتى على الأقل يساعد - عند المفاضلة بين  
مجموعة من الأنظمة المحاسبية البديلة - على اختيار النظام الذي تكون  
منفعته الصافية أكبر من أي بديل آخر. ويعيب هذا النموذج الاقتصادي  
البسيط من حيث افتراض خاصية واحدة لنظام المعلومات وهي الجودة  
Quality مع أن بناء النماذج في مدخل التكلفة والمنفعة أو في مدخل  
التكلفة والفعالية يقوم أساساً على وصف العلاقات بين خصائص نظام  
معين (من دقة وتوقيت ومرونة .. الخ) وتكلفته، وهذا الوصف يتم من  
خلال نماذج التكلفة<sup>(١)</sup>. وعلى ذلك فإن نتيجة تشغيل نموذج التكلفة  
المعين يجب أن يكن تغيير محدد للتكلفة لكل بديل. كذلك فإن نماذج  
المنفعة (الفعالية تحاول وصف العلاقات بين خصائص بديل معين  
ومنفعته<sup>(٢)</sup>) (فعاليتها)، ونتيجة تشغيل نموذج المنفعة (الفعالية) يجب أن  
يكون تقدير معين للمنفعة لكل بديل. وبالإضافة إلى ذلك فإنه وبمنتهى  
الأهمية يجب أن توفر هذه النماذج علاقات تبادلية<sup>(٣)</sup> بين تكاليف  
النظام وخصائصه وكذلك تبادلات بين منفعه النظام وخصائصه. فعلى  
سبيل المثال فإنه بجانب تحديد أن البديل المعين له الخصائص أ، ب،  
ت بتكلفة ت فإن نموذج التكلفة يجب أن يوفر علاقات أخرى مثل تقدير

(1) Barry G. King, "Cost- Effectiveness Analysis: Implications for Accountants," The Journal of Accountancy, AICPA, (March, 1970), p. 13.

(2) Idem.

(3) Tradeoff Relationships.

التكلفة الحدية للتغيرات في خصائص النظام. فمثلا إذا زدنا درجة دقة النظام من ٩٠٪ إلى ٩٥٪ فكم تكون الزيادة في التكلفة الكلية للنظام وما قيمة المنفعة المضافة الناتجة من هذه الزيادة أو إذا خفضنا زمن التلبية من ثلاثة أيام إلى يومين ما التأثير على التكلفة الكلية للنظام، وما هي المنفعة المضافة الناتجة من هذا التخفيض.

والخلاصة أن تقييم النظام المحاسبي للمعلومات قد مر في ثلاث مراحل متتالية فالتقييم في المرحلة الأولى اعتمد على تفضيل النظام الذي يوفر معلومات أكثر صحة (الصحة المطلقة) على غيره من النظم الأخرى. أما المرحلة الثانية في التقييم فقد قامت على تفضيل النظام الذي يوفر المعلومات الأكثر كفاءة دون النظر إلى تكلفة هذه المعلومات (الكفاءة أو الملائمة المطلقة). أما المرحلة الثالثة للتقييم فتعتمد على مقابلة الكفاءة المرتفعة بتكلفة توفيرها وهو ما يطلق عليه حاليا مدخل التكلفة/ المنفعة أو الحقيقة المكافئة وكذا الحقيقة النسبية.

أن المحاسبة الداخلية قد انتقلت من التأكيد على الحقيقة المطلقة (رقميا) إلى التأكيد على الحقيقة النسبية (قربانيا) وهذا يتطلب دراسة وتحليل نماذج كل من التكلفة والمنفعة لتحليل بدائل التصميم وتقييمها واختيار أفضل البدائل.

## الباب الثاني

### نماذج التكلفة والمنفعة لأنظمة المعلومات

#### المحاسبية

رغم العديد من المشاكل التي يتم مواجهتها عند قياس تكاليف المعلومات إلا أن قياس قيمة المنافع يمثل الصعوبة الكبرى. فمحاسبة التكاليف غنية بأساليبها التي تمكن من قياس تكاليف المعلومات - برغم مشاكل هذا القياس - بطريقة دقيقة وعملية إلا أن الأمر ليس كذلك عند قياس قيمة منفعة المعلومات. فمحاسبة القيمة value Accounting .

لا زالت مجالاً حديثاً نسبياً خصوصاً إذا كانت هذه المنافع التي يتم قياسها هي منافع لأشياء غير ملموسة مثل أنظمة المعلومات.

ويمكن القول بأن هناك ثلاثة مستويات لتحليل قيمة المعلومات<sup>(١)</sup>:

المستوى الأول: تحديد الأهداف وجدولة المشاكل المراد حلها.

المستوى الثاني: التعرف على الاحتياجات من المعلومات لحل هذه المشاكل.

المستوى الثالث: تصميم الأنظمة واختيار المعدات الملائمة لتوفير المعلومات المطلوبة.

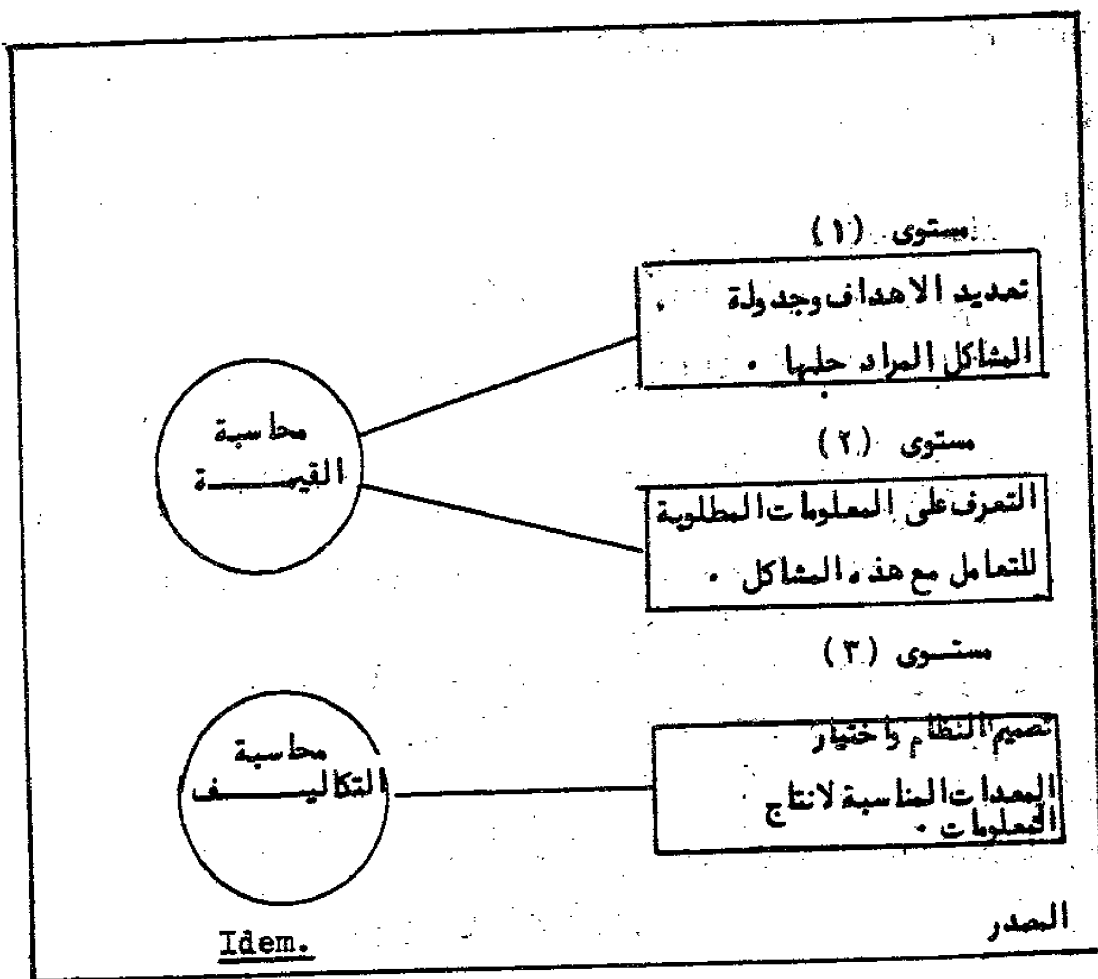
وأطلق «ماكدونف» على المستويين الأول والثاني محاسبة القيمة أما الثالث فقد أطلق عليه محاسبة التكاليف وأظهر أن معظم الجهود تمثلت في المستوى الثالث المتعلق بتحليل التكاليف (أنظر شكل ١-٤)

(1) A.M. McDonough, op. cit., pp. 8 - 9.



ولعل السبب فى هذا أن قياس التكاليف أسهل من قياس المنافع. فالتكاليف ملموسة أكثر من المنافع (القيم) مما حدا إلى الاهتمام بها فى تصميم أنظمة المعلومات، إلا أنه بدأ الاهتمام فى الستينيات بحاسبة القيمة باعتبار أنها الوجه الثانى لمحاسبة تكاليف أنظمة المعلومات وأنهما معا يمثلان أساس التقييم للتغيرات فى أنظمة المعلومات المحاسبية.

شكل ٤/١ - محاسبة القيمة



وعلى هذا سيخصص الفصل الثالث لدراسة نموذج التكلفة لأنظمة المعلومات المحاسبية وسيخصص الفصلين الرابع والخامس لدراسة بعض نماذج قياس قيمة منفعة أنظمة المعلومات المحاسبية.

## الفصل الثالث

### نموذج التكلفة لأنظمة المعلومات

#### المحاسبية

تتناول الدراسة في هذا الفصل التبويبات المختلفة لتكلفة أنظمة المعلومات مع التركيز على تبويبين أساسيين هما:

١- تقسيم التكاليف إلى تكاليف التصميم والتنفيذ وتكاليف التشغيل وكيفية تقديرهما وتحديد مكانة كل نوع منهما في نموذج التكلفة والمنفعة.

٢- تقسيم التكاليف وفقا للخصائص المرغوبة في المعلومات بما يمكن من تحديد التكلفة المضافة نتيجة تحسين نوعية خاصية معينة من خصائص نظام المعلومات.

ولقد قسمت الدراسة في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: تكلفة المعلومات.

المبحث الثاني: تقدير تكاليف التصميم والتنفيذ وتكاليف التشغيل لنظم المعلومات.

المبحث الثالث: طرق تحليل تكلفة تشغيل أنظمة المعلومات والعوامل المحددة لها.

## المبحث الأول

### تكلفة المعلومات

تقدر تكاليف تشغيل البيانات وإنتاج المعلومات في بعض المشروعات بحوالى من ٥ إلى ١٥ ٪ من تكلفة التشغيل الكلية للمشروع<sup>(١)</sup>. وفي بعض المنشآت المالية فإن هذه التكاليف يمكن أن ترتفع إلى ٥٠ ٪<sup>(٢)</sup>.

وكما تقسم مصروفات الأنشطة المختلفة عند تقييم اقتراح استثمارى جديد أو المفاضلة بين اقتراحات استثمارية بديلة إلى مصروفات رأسمالية ومصروفات إيرادية، فإن مصاريف المعلومات يتم تقسيمها بالمثل إلى مصاريف تصميم وتطوير وتنفيذ الأنظمة (مصروفات رأسمالية) ومصاريف تشغيل تلك الأنظمة (مصروفات إيرادية).

وتتمثل تكاليف التصميم والتطوير في تكاليف تحليل أنظمة المعلومات وبرمجتها والتدريب وتكاليف التحويل إلى النظام الجديد. أما تكلفة التشغيل فهي التكاليف التى تنفق على تجميع وتشغيل وتخزين واسترجاع البيانات وتوصيلها إلى مستخدميها وتمثل في أفراد التشغيل والمعدات والمهمات وتكاليف الصيانة وغيرها من التكاليف المتنوعة الأخرى.

ونرى أن تقسيم التكلفة إلى هذين النوعين ذو أهمية حيث أن تكاليف ادخال نظام جديد أو تعديل نظام قائم (تكاليف التصميم أو

(1) John G. Burch and Felix R. Strater, op. cit., p. 31.

(2) Idem.

التحويل) هي التكاليف التي تقابل مع القيمة الحالية للمنافع الصافية من النظام المقترح خلال فترة حياته لغرض تقييم كفاءة النظام أما تكاليف تشغيل وصيانته النظام الجديد فتخصم من إجمالي قيمة المنافع السنوية المتوقعة للنظام للوصول إلى صافي المنافع السنوية للنظام، وتقارن القيمة الحالية للمنافع الصافية للنظام المقترح (خلال فترة حياة النظام) مع التكلفة الاستثمارية لإنشاءه وتنفيذه لتقييم مدى قبول أو رفض هذا النظام.

كما يمكن تقسيم التكاليف أيضا على أساس الوظائف الرئيسية حيث يمكن التعرف على أربع مجموعات رئيسية تستخدم باستمرار وتعتمد على النشاط المؤدى، وهذه المجموعات هي:

١- تجميع البيانات وإدخالها للحاسب.

٢- عمليات الحاسب.

٣- تحليل وبرمجة الأنظمة.

٤- النشاط الإداري.

ولقد توصل بيتر تيرنى في دراسته لمسالك التكاليف لأنظمة المعلومات المحاسبية إلى النسب التالية للتكاليف الكلية موزعة على هذه المجموعات كما هو مبين في الجدول التالي<sup>(١)</sup>:

---

(1) Peter B. Turney, "An Accounting Study of Cost Behavior & Transfer Pricing of Management Information Systems," Unpublished Doctoral dissertation, University of Minnesota, 1972, p. 172, as cited in G.B. Davis, Management Information Systems (N.Y: McGraw-Hill Book Co., 1974), p. 390.

٣٠%	١- تجميع وإدخال البيانات (آلات التتقيب وغيرها)
٣٥%	٢- عمليات الحاسب (معدات وأفراد التشغيل والمهمات ..)
٣٠%	٣- تحليل وبرمجة الأنظمة (حوالي $\frac{1}{3}$ لصيانة التطبيقات القديمة)
٥%	٤- إدارة
١٠٠%	

كما حلل تيرنى تكاليف نظام المعلومات على أساس نوعى وتوصل إلى النسب التالية:

المصروفات على أساس نوعى كنسبة مئوية من الإجمالى<sup>(١)</sup>:

٥٥%	العمالة
٣٠%	المعدات (أهلاك، أو إيجار وصيانة)
٦%	مهمات
٤%	مبانى
٥%	مصرفات إضافية
١٠٠%	المجموع

ولقد ربط تيرنى فى تلك دراسة بين تقسيمين السابقين (الوظيفى والنوعى) وتقسيم التكاليف على أساسا مسلكها فى المدى القصير وذلك على النحو التالى<sup>(٢)</sup>:

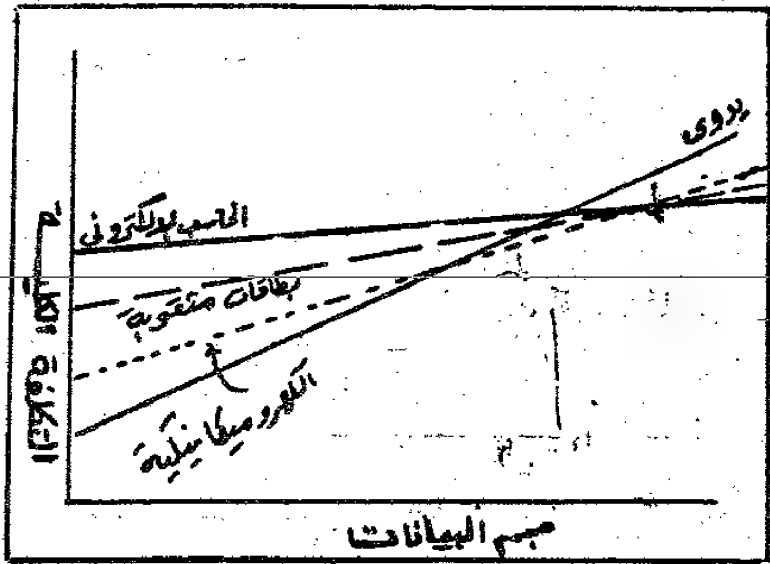
(1) Idem.

(2) Ibid., p. 391.

التكلفة	مسلك التكلفة فى المدى القصير
تجميع وادخال البيانات	ثابت
معدات	شبه متغير
أفراد	متغير
مهمات	
عمليات الحاسب	
آلات	ثابت
الأفراد	شبه متغير
مهمات	متغير
تحليل وبرمجة الأنظمة	ثابت
إدارية	ثابت

ولقد أظهرت بعض الدراسات أن التكاليف الثابتة تمثل حوالى ٧٤٪ من تكلفة المعلومات بينما التكاليف شبه المتغيرة تمثل ٢٠٪ أما التكاليف المتغيرة للمعلومات فلا تزيد عن ٦٪ من التكاليف الكلية<sup>(١)</sup>. والواقع أن هذه النسب ليست مطلقة بل نسبية إلى درجة كبيرة ذلك أن نسبة التكاليف الثابتة مثلا إلى التكاليف الكلية تتوقف على درجة ميكنة (آلية) النظام فتختلف من النظام يدوى عنه فى ظل إستخدام الآلات الكهروميكانيكية أو الحاسب الالىكترونى (كما يظهر من الشكل رقم ٣/١). على أن هذه النسب يمكن الاعتماد عليها نسبيا فى حالة إستخدام الحاسب الالىكترونى لتشغيل النظام المحاسبى للمعلومات.

(1) Theodre C. Willoughby, "Pricing of Computer Services," as Cited in: Economics of Informatics, edited by a.b. Frielink (N.Y.: American Elsevier pub. Co., 1975), p. 429.



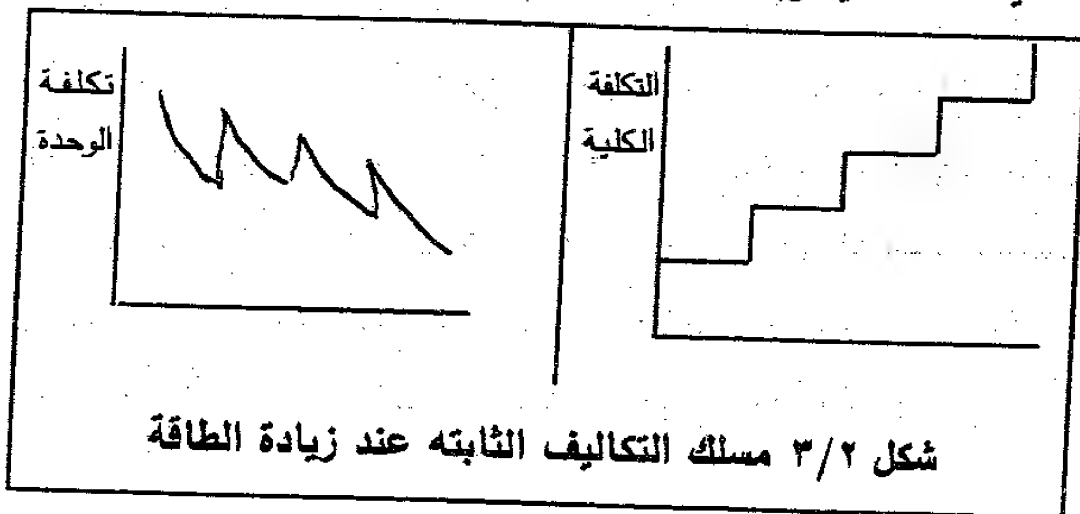
شكل ٣/١ التكلفة الكلية لطرق مختلفة لتشغيل البيانات.  
 ويلاحظ ارتفاع نسبة التكاليف الثابتة فى نظام الحاسب  
 الالكترونى عنه فى النظام البطاقات المثقوبة بحيث تكون  
 أقل ما يمكن فى ظل النظام اليدوى.

وعلاوة على التقسيمات السابقة فإن تكاليف نظام المعلومات يمكن  
 تقسيمها إلى تكاليف الطاقة وتكاليف استخدام الطاقة. حيث تمثل تكاليف  
 الطاقة تلك التكاليف المتصلة بتوفير حجم معين من الطاقة لتشغيل  
 المعلومات وتمثل تكاليف استخدام الطاقة تلك التكاليف المتعلقة بتوفير  
 تطبيقات جديدة أو الاستخدام المتزايد للتطبيقات الحالية بما يتطلبه من  
 مهمات وتكاليف صيانته للبرامج وغيرها كما يظهر على النحو  
 التالى<sup>(١)</sup>:

(1) G.B. Davis, op.cit., p. 391.

نوع التكلفة	مثال
الطاقة	صيانته وأهلاك المعدات وأفراد الإشراف والإدارة والمباني
إستخدام الطاقة:	
- تنمية التطبيقات	اقتراحات جديدة
- الإستخدام المقزائد للتطبيقات	صيانة البروجرام
	المهمات المستخدمة

وتمثل تكلفة الطاقة حوالي ٥٠٪ إلى ٦٠٪ من تكلفة نظام المعلومات الكلية. ويمكن التعبير ببياناً عن تكلفة الطاقة (شكل ٣/٢) لبيان مسلك تلك التكاليف عند زيادة حجم الطاقة. ويوضح الشكل البياني أن الإستخدام الإضافي لا يترتب عليه أى تكلفة طالما أن الطاقة الحالية تسمح بهذا أما إذا ترتب على الإستخدام الإضافي إستخدام طاقة جديدة عندئذ فإن تكلفة التطبيق الإضافي تكون مرتفعة للغاية. وهذه التقسيمات لتكلفة المعلومات يعرض للبحث المفاضلة بين طريقتين لتحديد التكلفة لأنظمة المعلومات هما نموذج التكلفة المتوسطة ونموذج التكلفة الحدية. هذين النموذجين الذين إستخدما طويلاً في محاسبة التكاليف الصناعيه ويمكن تطبيقهما أيضاً على تكاليف تشغيل البيانات.





## أ- طريقة التكلفة المتوسطة.

يمكن التعرف على بعض التكاليف بالنسبة لاقتراح معين أو مهمة معينة للحصول على البيانات وتشغيلها. وهذه التكاليف تماثل تكاليف الإنتاج الصناعي المباشرة من مواد خام وعمل مباشر. وهناك تكاليف أخرى لتشغيل البيانات لا يمكن تحديدها مباشرة أو بسهولة على اقتراح معين بل يجب توزيعها على كل العمل المنجز، مثل هذه التكاليف تعادل التكلفة الإضافية للمصنع من أهلاك المعدات والإشراف وحيز المباني، وتوزع باستخدام معدلات التحميل.

ويمكن تخصيص تكاليف البيانات بسهولة على المناطق الرئيسية الكبيرة مثل الشراء ورقابة المخزون والأجور ورقابة الإنتاج، ولكن تحديد التكلفة التفصيلي لكل وظيفة (مهمة) داخل كل منطقة رئيسية قد يكون صعب التحقيق بسبب أن عمليات تشغيل البيانات في هذه المناطق تكون متداخلة.، فمجموعة واحدة من البيانات يمكن إستخدامها لأغراض عديدة مختلفة، وبيانات من عدة مصادر يمكن أن تمزج معا لغرض واحدة. وعموما فإنه يشترط لتطبيق نظام تكاليف الأوامر لتحديد تكلفة كل مهمة داخل كل منطقة من المناطق الرئيسية، أن تكون نسبة كبيرة من التكاليف ذات علاقة طردية مع مقدار العمل المنجز. ويتحقق هذا الشرط عادة إذا كانت غالبية هذه التكاليف مباشرة على المهام المختلفة داخل كل منطقة باعتبار أن التكاليف المباشرة ترتبط ارتباطاً وثيقاً بحجم العمل، أما التكاليف غير المباشرة فيمكن أن تكون نسبة كبيرة منها ثابتة. ويستخدم نموذج التكلفة المتوسط في هذه

الحالة لتوزيع التكاليف غير المباشرة على المهام المختلفة حتى يمكن التوزيع الكامل للتكلفة الكلية على كل الأقسام المستخدمة للبيانات.

إن ميزة البساطة الحسابية لنموذج التكلفة المتوسطة تعطية ميزة تفوق مزاياه الفعلية لأغراض اتخاذ القرارات. ففي العمليات التي يستخدم في تنفيذها تركيب آلي كبير تكون التكاليف الثابتة نسبة كبيرة من تكلفتها الكلية (حوالي ٧٤٪ كما سبق أن ذكرنا) وبالتالي فإن نسبة التقريب تكون مرتفعة عند تحديد تكلفة المهام المختلفة باستخدام طريقة التكلفة المتوسطة وتفقد محاسبة تكاليف الأوامر كثيرا من معناها ويتطلب الأمر البحث عن طريقة أخرى لتحديد التكاليف.

#### ب- طريقة التكاليف الحدية (المتغيرة) :

في ظل هذه الطريقة تحمل المهمة (الوظيفة) المعينة بالتكلفة المضافة التي تحدث بسبب هذا الأمر. وعلى هذا لا يحمل مستخدم المعلومات بالتكاليف الثابتة لقسم تشغيل البيانات وإنما يتحملون قيمة التكاليف المضافة المرتبطة بإعداد تقرير معين لقسم من الأقسام وينترب على استخدام هذه الطريقة أن التكلفة المحملة على مستخدم المعلومات نتيجة طلب تقرير معين، تكون منخفضة في حالة ما إذا كانت بيانات هذا التقرير متاحة في نظام المعلومات ولا تحتاج إلى أي تشغيل إضافي.

إن استخدام أي من نموذج التكلفة المتوسطة أو نموذج التكلفة الحدية له نتائج معينة عند حدوث تغير في حجم البيانات المتداولة. فبالنسبة لنظام آلي معين ذي تكاليف ثابتة كبيرة فإن التكلفة المتوسطة

للوحدة تكون مرتفعة عندما يكون حجم البيانات المتداولة صغيراً مثل هذه التكاليف قد لا تشجع على استخدام المعدات لأن قيمة منفعة المعلومات بالنسبة للأقسام المستخدمة قد لا تصل إلى هذا الرقم المرتفع للتكلفة والعكس صحيح فإذا كان حجم البيانات المتداولة كبيراً فإن التكلفة المتوسطة للوحدة تكون منخفضة ومثل هذه التكاليف قد تشجع على استخدام المعدات لأن قيمة منفعة المعلومات في هذه الحالة بالنسبة لمستخدميها ستتجاوز هذا الرقم المنخفض للتكلفة وهكذا تؤدي طريقة التكلفة المتوسطة إلى أما حجم عمل قليل جداً أو إلى حجم عمل مرتفع للغاية وذلك نتيجة لمسلك التكلفة المتوسطة للوحدة الذي سبق الإشارة إليه عند الأحجام القصوى والدينا للنشاط، وهذه النتيجة المتمثلة في الإبقاء على الطاقة عاطلة وتشجيع الاستخدام المتزايد للطاقة عند الأحجام القصوى نتيجة استخدام طريقة التكلفة المتوسطة تجعل من الضروري التحول من هذه الطريقة إلى طريقة التكلفة الحدية التي تؤدي إلى تشجيع طلب البيانات من نظام المعلومات في حالة وجود طاقة عاطلة غير مستغلة ولا تشجع استخدام أنظمة التحميل الزائد التي وصلت إلى الحدود القصوى لاستغلال الطاقة أو تجاوزتها. ذلك أن طريقة تحديد التكلفة الحدية تكون حساسة لتحميل النظام من حيث حجم الطاقة المستغلة. فإذا كانت المعدات غير مستغلة بالكامل فإن التكلفة الحدية تكون منخفضة وبالتالي تشجع مستخدمي المعلومات على طلب المعلومات التي يرغبونها لأن منفعتها قد تتجاوز هذا الرقم المنخفض للتكلفة أما إذا كانت المعدات محملة تحميلًا كاملاً فإن التكلفة الحدية تكون مرتفعة ولا تشجع الاستخدام.

أن التكلفة الحدية للمعلومات تعد زيادة في التكاليف الكلية لنظام المعلومات (تكلفة المعدات والعمالة والمهمات وغيرها) وذلك نتيجة زيادة التقارير (التطبيقات) المنتجة بمقدار تقرير واحد، ومن ثم تكون التكلفة الحدية مرتفعة للتطبيق الأول وللتطبيق الذي يتطلب معدات أكثر نتيجة الوصول قبل هذا التطبيق إلى التشغيل الأقصى للنظام أو الذي يسبب تشغيل وريدية ثانية<sup>(1)</sup>.

وللقضاء على هذه الخاصية للتكاليف الحدية فإن تكاليف النظام الأساسية يمكن أن تجمع معا ولا توزع على العمليات الفردية (Jobs) ويكون بهذا الاجراء قد حققنا العدالة في توزيع التكاليف على مستخدمي المعلومات بحيث لا يحمل مستخدم التطبيق الأول الاعباء الإضافية للتوسع في حجم الطاقة كما أننا بهذا نكون قد اقتربنا من مفهوم التكاليف المتغيرة في تسعير الخدمات التي تؤدي للمستخدمين، قبل كل هذا نكون قد حصرنا التكلفة الرأسمالية للنظام لمقابلتها بالمنافع الصافية للنظام (المنافع الإجمالية - تكاليف التشغيل المتغيرة) مقدرة على أساس مجموع تلك المنافع الصافية من وجهة نظر مستخدم المعلومات.

وبهذا نكون قد أنتهينا من عرض التبويبات المختلفة للتكاليف والعلاقات بين تلك التبويبات وأهمية استخدام طريقة التكلفة الحدية لتسعير خدمات نظام المعلومات المحاسبية لمقابلة تكلفة هذه المعلومات بالنسبة للأقسام المستفيدة بمنفعاتها وتقييم جدوى الحصول على هذه

(1) Robert N. Gregory and R.L. Van Horn, Automatic Data Processing Systems (Belmont: "Wadsworth pub. Co., Inc. 1963), p. 48.

المعلومات. إلا أنه من ناحية أخرى وحتى يمكن لنا قياس تكلفة ومنفعة نظام معلومات كلي جديد فإنه ينبغي تقدير التكلفة الرأسمالية لهذا النظام وكذا تكلفة التشغيل لتقرير مدى جدوى إنشاء وهذا النظام هذا ما سيتم مناقشته في المبحث التالي.

## المبحث الثاني

### تقدير تكاليف التصميم

#### وتكاليف التشغيل لنظم المعلومات

يتحتم عند تقدير تكاليف مشروع نظام المعلومات التمييز بين نوعين من التكاليف (١):

١- تكاليف استثمارية مبدئية ثابتة تنفق فى شراء الأجهزة اللازمة وفى تركيب هذه الأجهزة وإعداد النظام الجديد للتشغيل.

٢- تكاليف جارية متكررة تنفق سنوياً على التشغيل للنظام.

وفيما يلى تحليل ودراسة لكل نوع على حدة.

#### ١- التكاليف الاستثمارية:

تتضمن التكاليف الاستثمارية المبدئية اللازمة لمشروع نظام المعلومات ثلاثة أنواع من التكاليف:

أ- تكاليف الحاسب والمعدات والأجهزة.

ب- تكاليف إعداد وتركيب الأجهزة.

ج- تكاليف التحول من النظام الحالى إلى النظام الجديد.

وتتوقف تكلفة الحاسب والأجهزة على الطاقة الحسابية المطلوبة وحجم العمليات التى سوف يقوم بها ويمكن تقديرها بدراسة سوق

---

(١) د. أحمد فؤاد عبد الخالق، المحاسبة ونظم المعلومات، (القاهرة: دار الانسان للتأليف والترجمة والنشر، ١٩٧٦) ص ١٨٠.

الشركات المختلفة المنتجة والموزعة لهذه الأجهزة. أما تكاليف الإعداد والتركيب فيقدرها البعض بنسبة تتراوح من ٣,٣٪ إلى ٦٪ من ثمن شراء الأجهزة الأساسية<sup>(١)</sup>. وليس هناك ما يمنع من الاسترشاد بهذه النسب لتقدير تكاليف الإعداد والتركيب. والواقع أن إدخال الحاسب الإلكتروني يتطلب إعداد خاص باعتبار أنه والوحدات المتصلة به يحتاج إلى ظروف تهوية وتكييف خاصة لحمايتها من التغيرات المفاجئة في درجات الحرارة ومن الرطوبة العالية، وكذلك لتجنب الغبار الذي قد يفسد هذه الأجهزة. لذلك فإنه يلزم إتخاذ كل الاحتياطات اللازمة وأجراء التركيبات الضرورية لحماية هذه الأجهزة ولتوفير كل الوسائل اللازمة لوضعها في جو مناسب للتشغيل. ويجب الإشارة هنا إلى ضرورة تعاون المحاسب مع الفنيين والمهندسين في وضع المواصفات اللازمة لهذه الأجهزة والتركيبات، وبالتالي يمكن تحديد عناصر التكاليف المرتبطة بها وتقدير تكلفة كل عنصر على حدة.

أما النوع الثالث من تكاليف تنفيذ نظام المعلومات الذي يعتمد على إدخال الحاسبات الإلكترونية فهو التكاليف التي سوف تتحملها المنشأة نتيجة هذا التحول وما يترتب على ذلك من تكاليف لتدريب العاملين على الأجهزة الجديدة وتكاليف التصميم وإعداد الخرائط للأعمال التي سوف تتم بواسطة الحاسب وتكاليف تحويل الملفات وإعداد برامج الكمبيوتر ومكافآت الخبراء المشرفين على النظام الجديد وتكاليف

---

(1) David H. Li, Accounting, Computers & Management Information Systems (N.Y.: McGraw-Hill Book Co., 1968), pp. 123-124.

المتابعة والمراجعة النهائية. ويقدر البعض تكاليف التحول بما يوازي ٤٠٪ من ثمن شراء الأجهزة الأساسية بالنسبة لنظام المعلومات على أساس المجموعات ونسبة ٨٠٪ من ثمن الشراء بالنسبة لنظم المعلومات الفردية<sup>(١)</sup>.

ولكن هذه النسب يمكن تخفيضها إلى النصف تقريباً بالنسبة للمنشآت المصرية حيث أن هذه النسب محسوبة من واقع تجارب المنشآت الأمريكية حيث أن مستوى كل من المعيشة والأجور هناك مرتفع إذا قورنت بمثيلاتها في جمهورية مصر.

جنيه	
٥٠٠٠٠٠	فإذا فرضنا أن تكلفة شراء الحاسب والمعدات الأساسية
٢٥٠٠٠	فإن تكاليف الاعداد والتركيب تقدر بمبلغ (نسبة ٥٪ من
	تكلفة شراء الأجهزة)
١٠٠٠٠٠	وتكاليف التحول تقدر بمبلغ (بنسبة ٢٠٪ من تكلفة الشراء
<u>٢٢٥٠٠٠</u>	بفرض استخدام نظام المجموعات)

والبديل الثانى هو دراسة كل نشاط على حدة وتقدير تكلفته من عناصر التكاليف المختلفة. ويمكن الاسترشاد بورقة العمل التالية في وضع تقديرات للتكاليف الاستثمارية للتصميم والتنفيذ كما هو مبين في الجدول رقم ٣/٣.

ويمكن أن نعد هذه القائمة التحليلية لكل بديل لتحليل عناصر التكاليف الاستثمارية والتي تساعد على عملية التقدير وتتمثل في

(1) Ibid., pp. 124 - 125.



- تصميم النظام وبرمجته.
- تعديل النظام.
- الإعداد للتحويل والذي يتضمن مراجعة الملفات الحالية.
- إجراءات كتابة وتشغيله.
- تحويل الملفات اليدوية إلى شكل قابل للقراءة البيا.
- تدريب العمالة التي سوف تستخدم النظام.
- تجارب التشغيل.
- مهمات متنوعة للاقتراح.
- مصروفات رأسمالية للمعدات والبرامج الجاهزة.

جدول ٢/٣ ورقة عمل تكاليف تصميم وتنفيذ نظام معلومات مهتمد علي الحاسب (كمبيوتر) « أرقام اقتراضية »

[illegible]

ويمكن وضع بيانات هذه الورقة في ملخص للتكاليف على أساس  
زمنى ملخص للتكاليف الاستثمارية<sup>(١)</sup>.

تقديرات التكاليف	الربع الأول	الربع الثاني	الربع الثالث	الربع الرابع	الربع الخامس	إجمالي
تفاوضية	٣٣٩٩٢١	٣٣٦٨٢	٣١٣٤٦	٣٦٣٤٦	٢٧٤١٠	٤٦٨٧٠٥
أكثر احتمالاً	٣٤٥٩٠٩	٣٨٧٣٤	٣٦٠٤٤	٤٣٨٩٧	٣٠١٢٠	٤٩٤٧٠٤
تشاؤمية	٣٥٢٧٩٥	٤٤٥٤٤	٤١٤٥٠	٥٢٥٨٢	٣٤٠٥٠	٥٢٥٤٢١

ويلاحظ أن تقديرات تكاليف العمالة المتعلقة بخبراء الأنظمة  
والبرامج والأفراد بالأقسام المستخدمة وإدارة المشروع قد اعتمدت على  
معدل الأجور الفعلية مضافاً إليه بعض المصروفات الإضافية كما أن  
تكاليف البطاقات المثقوبة والحاسب قد اعتمدت على معدلات تسعير  
داخلية. وتكاليف شراء البرامج الجاهزة للإستخدام Package قد تم  
ادراجها ضمن تكاليف تعديلات النظام تحت بند البرمجة.

وبانتهاء حصر وتقدير جميع عناصر التكاليف للأنشطة المختلفة  
فأنه يكون من الضروري أن نربط حدوثها بالزمن من خلال إستخدام  
خرائط Pert أو خرائط Gantt<sup>(٢)</sup> حيث تساعد خرائط التحليل الشبكي على  
تقدير زمنى الانتهاء من المشروع وتحقيق رقابة فعالة على خطوات

(١) مقتبس الجدول (كتصميم وأرقام) من :

- Louis Fried, "How to Analyse Computer project costs," Computer Decisions (Aug., 1971), p. 24.

(2) Idem.

التنفيذ كما يمكن فى ظل التحليل الشبكى وضع تقديرات الزمن على أساس احتمالى تفاؤلى وتشاؤمى وأكثر احتمالا<sup>(١)</sup>. وبالتالى فإن تقديرات التكاليف لكل عملية تكون أكثر احتمالا نظراً لاعتمادها على التقديرات الاحتمالية للزمن ولاشك أن هذا المدخل يمكن كما أسلفنا من وضع تقديرات التكاليف فى شكل موازنة تخطيطية تظهر توقيت الانفاق الرأسمالى على فترات تنفيذ اقتراح نظام المعلومات.

يبين الشكل التالى توضيح لشبكة عمليات بيرت ممثلاً الأنشطة التى يتضمنها تنفيذ نظام للمعلومات يعتمد على الحاسب الالىكترونى. وأزمنة الأنشطة المبينة فى المثال التوضيحي ترتبط بالتصميمات المتوسطة والكبيرة، أما التصميمات صغيرة الحجم فتطلب أزمنة أقل<sup>(٢)</sup>. بينما التصميمات الكبيرة جداً قد تتطلب زمن أكبر ولكن الأنشطة والعلاقات التتابعية المفروضة فى شكل العمليات ذاتها قابلة للتطبيق لأى مشروع لتنفيذ الحاسب الالىكترونى على أنظمة المعلومات<sup>(٣)</sup>.

---

(١) يتم ترجيح هذه الاحتمالات بالمعادلة الآتية:

$$\frac{\text{الزمن التشاؤمى} + 4 \times \text{زمن أكثر احتمالا} + \text{زمن تفاؤلى}}{6} = \text{الزمن المتوقع لكل عملية}$$

راجع فى هذا:

- Gorge A.W. Boehm "Shaping Decisions with systems Analysis", Harvard Business Review (September - October, 1976), p. 92.

(2) barry E. Cushing, Accounting Information Systems & Business Organisations (California: Addison- Wesley Publishing Co., 1978), p. 342.

(3) Idem.

النشاط	الزمن بالأسابيع	الأنشطة السابقة	وصف النشاط
أ -	٣٦	-	الاعداد المادى
ب -	٤	-	التخطيط التنظيمى
ج -	٢	ب	اختيار الأفراد
د -	٢	أ	أنشاء المعدات
هـ -	١٠	ج	تدريب الأفراد
و -	١٥	ج	تصميم الأنظمة التفصيلية
ز -	٩	و	تحويل الملف
ح -	٤	و	أنشاء معايير الرقابة
ط -	٩	ح	إعداد البروجرام
ى -	٩	ط	أختيار البروجرام
ك -	٢٠	د، هـ، ز، ى	التشغيلات المتوازية
ل -	٨	ط	مستندات النظام النهائية
م -	٢٠	ك، ل	المتابعة

ويتقدير تكلفة كل نشاط والتكلفة الكلية الرأسمالية للنظام مع تقدير زمن إنجاز كل نشاط وتحديد التتابع الفنى بين الأنشطة باستخدام أسلوب بيرت فإنه يمكن عندئذ إعداد ميزانية تقديرية للتكلفة الرأسمالية للاقتراح (للمشروع) موزعة على الفترات المتوقعة لانجازه (٨٣ أسبوع).

ويظهر شكل (٤-٣) شبكة العمليات لتنفيذ هذا النظام وذلك على النحو التالى:



ولأغراض المراجعة فإن القارئ يجب أن يتحقق من أن المصادر المبرج لشبكة العمليات هذه يتكون من الأنشطة ب، ج، و، ح، ط، ك، م وأن الزمن الكلي المطلوب هو ٨٣ أسبوع.

وتكون الخطوة التالية هي تقدير تكاليف تشغيل النظام ودراسة العوامل المحددة لها.

## ٢- تكاليف التشغيل:

قبل أن نتناقص تكاليف تشغيل نظام المعلومات المحاسبية من حيث العوامل المحددة لها وبناء نموذج لتقديرها وتشغيلها فإنه يجب أن نحدد أولاً مكانه تلك التكاليف في نموذج التكلفة والمنفعة وعلاقة هذه التكاليف بالتكلفة الرأسمالية التي تم مناقشتها في المبحث السابق. فبفرض أن التكاليف الرأسمالية للنظام المقترح هي  $C_s$  وأن تكاليف التشغيل الفترية (السوية)  $C_1, C_2, C_3$  وأن المنافع الإجمالية المقدرة للنظام هي  $B_1, B_2, B_3$  (بفرض أن حياة النظام المقدرة ٣ سنوات). فإن المنفعة الصافية للسنة الأولى مثلاً ( $V_1$ ) تكون:

$$V_1 = B_1 - C_1$$

وتكون القيمة الحالية للمنافع الصافية  $V^*$  في السنوات الثلاثة باستخدام ر كمعدل أدنى يجب أن تقبله المنشأة من استخدام مواردها النادرة كما يلي:

$$V^* = \frac{V_1}{1 + r} + \frac{V_2}{(1 + r)^2} + \frac{V_3}{(1 + r)^3}$$

وبمقارنة  $V^*$  (القيمة الحالية للمنافع الصافية بعد خصم التكاليف تشغيل النظام) مع  $C_s$  (التكاليف الرأسمالية لتصميم وتنفيذ النظام) نستطيع أن نحدد قيمة هذا النظام  $(R)$  وإذا كان لدينا عدة أنظمة محاسبية بديلة فإننا سوف نختار النظام الذي تكون له أكبر قيمة موجبة  $(R)$ .

وتقدير تكاليف التشغيل السنوية المتكررة لنظام المعلومات على أساس عناصر التكلفة يتم بدرجة صغيرة من الانحراف<sup>(١)</sup>. ويقترح البعض تخفيض السنوات التي تغطيها التقديرات وذلك لفترة خمس سنوات أو فترة حياة النظام أيهما أقل<sup>(٢)</sup>.

وتتمثل عناصر التكاليف السنوية للتشغيل في الآتي:

١- التكلفة المقدرة للمهمات بما في ذلك البطاقات والأشرطة الممغنطة وغيرها من الأدوات الكتابية.

٢- تكلفة العمالة التشغيلية وتشمل:

مهايا معدى البرامج ومحلى النظم.

مهايا موظفو قسم تثقيب البطاقات.

أجور ومهايا العمال والموظفين القائمين بتشغيل الأجهزة.

مهايا وأجور موظفى قسم حفظ الشرائط والملفات.

(1) G. B. Davis, op. cit., p. 450.

(٢) قد يكون منطقهم فى هذا أن عالم الكمبيوتر الآن سريع التغير والتعرض للتقادم السريع أنظر:

Louis Fred, op. cit., p. 494.



مهايا مديرى قسم تشغيل البيانات .

٣- تكاليف صيانة النظام، وتشمل:

أجور ومهايا عمال وموظفى قسم صيانة الآلات والأجهزة . زمن الحاسب لتجميع واختبارات البرامج .

أخرى

٤- تكاليف المنافع المختلفة (مساحة، كهرباء، خدمات تليفون ... إلخ).

وتتميز غالبية هذه العناصر بأنها ثابتة ولا يمثل تقديرها أى صعوبة، إلا أنه يجب أن نأخذ فى الحسبان عند حساب وتقدير هذه العناصر من التكاليف مراعاة مبدأ التكاليف التفاضلية أى أن نأخذ فى الحسبان الزيادة المتوقعة فى عناصر التكاليف بتوظيف فنيين وموظفين وعمال جدد مثلاً نتيجة نظام المعلومات الجديد، أما العمال والموظفين الحاليين الذين يمكن تدريبهم على النظام الجديد فإن مرتباتهم الأصلية لا تدخل فى هذا النوع من التكاليف . ومعنى هذا أن تكاليف التشغيل المقدرة للنظام الجديد سوف تقارن بتكاليف التشغيل المقدرة للنظام الحالى ونتيجة هذه المقارنة هى:

\* زيادة بعض عناصر التكاليف فى النظام الجديد المقترح عن النظام الحالى، هذه الزيادة هى التى تخضع من المنافع الاجمالية لتحديد المنافع الصافية للنظام .

\* تساوى بعض عناصر التكاليف فى كلا النظامين وهذه تعتبر تكاليف غارقة ولا تؤخذ فى التحليل .

\* الاستغناء عن بعض عناصر التكاليف للنظام الحالي فى ظل النظام الجديد. فأحد المزايا الملموسة لنظام تشغيل البيانات بواسطة الحاسب الالىكترونى نقل عدد كبير من العمليات الكتابية والحسابية إلى الأجهزة الجديدة مما يترتب عليه الاستغناء عن عدد كبير من الموظفين الكتابيين العاملين فى النظام الحالي بحيث يتم نقلهم فى وظائف أخرى فى المنشأة أو خارج المنشأة. ولا شك أن هذا يترتب عليه وفورات ملموسة (تخفيض التكلفة) وتمثل فى هذه الحالة جزءاً من المنافع الإجمالية للنظام.

غير أن هذا التبويب لتكاليف أنظمة المعلومات ليس هو التبويب الوحيد المطلوب لأغراض تقييم التغييرات فى نظم المعلومات ذلك أن هناك تبويبات أخرى يستلزمها تحليل التكلفة والمنفعة وذلك عند تحسين أو تطوير خاصية ما فى إحدى الأنظمة الفرعية للمعلومات. ولهذا سنعرض فى المبحث التالى للطرق المختلفة لتبويب وتحليل تكاليف المعلومات لتحقيق هذا الهدف.

## المبحث الثالث

### طرق تحليل تكلفة تشغيل أنظمة

#### المعلومات والعوامل المحددة لها

هناك ثلاثة طرق لتحليل تكاليف تشغيل النظام.

١- طريقة التحليل على أساس العناصر.

٢- طريقة التحليل على أساس الوظائف والأعمال.

٣- طريقة التحليل على أساس خصائص المعلومات.

والطريقة الأولى سبق دراستها عند تقييم الدراسة الاستثنائية لتصميم نظام المعلومات المحاسبية في ظل ادخال الكمبيوتر وهذا التحليل رغم بساطته إلا أنه كاف تماماً لأغراض تلك الدراسة الاستثنائية، إلا أن هناك أهدافاً أخرى تبتغيها إدارة المشروع ولا يحققها التحليل السابق لذلك سينتقل الباحث لدراسة أسس أخرى للتحليل وبيان أهمية وكيفية استخدام كل طريقة.

#### طريقة تقدير التكاليف على أساس الوظائف والمهام:

رغم اعتراض البعض<sup>(١)</sup> على تقدير تكلفة المعلومات لكل قسم من أقسام المشروع واكل عملية تؤدي لما يكتنف ذلك كثير من الصعوبات، إلا أن بول ستراسمان<sup>(٢)</sup> قد أظهر أهمية مثل هذه التقديرات في رقابة

(1) R.H Gregory & R.L. Van Horn, op.cit., p. 481.

(2) Paul A Strassman, "Managing the costs of Information," Harvard Business Review (Sept. oct., 1976), pp. 133-142.

تكاليف أنشطة المعلومات في منظمة كيروكس بل قامت هذه المنظمة بوضع نظام للتكاليف المعيارية لأنظمة المعلومات وحددت مراكز للمسؤولية وتكلفة المعلومات لكل وحدة (مخرجات) للأنظمة الفرعية المختلفة واستخدمت هذا النظام في تحميل كل قسم مستخدم للمعلومات بتكلفة كل معلومة فمثلا رئيس قسم تشغيل بيانات الأجور يعتبر مشتري لخدمات الحاسب الإلكتروني بمقدار الوقت الذي يستغرقه عمله على الحاسب ويأتى لإنتاجه متمثلا في تقارير خاصة بالأجور لأقسام إدارة الأفراد التي تتطلب هذه التقارير.

وفيما يلي محاولة لبيان كيفية تقدير تكلفة النظام على أساس الوظائف والمهام<sup>(١)</sup>:

أولاً، يتم تقسيم نظام المعلومات الحالي إلى أنظمة فرعية للمعلومات وفقاً للهيكل الإداري للمنشأة مثل: نظام فرعي للحسابات المدينة - نظام فرعي للحسابات الدائنة - نظام فرعي للأجور - نظام فرعي للموازنات .... الخ.

ثانياً، تحدد الأعمال التي تتم داخل كل نظام من النظم الفرعية. مثلاً نظام حسابات العملاء يحتوى على وظائف مثل استلام أوامر العملاء - المراجعة والموافقة على تلك الأوامر - التسعير - إعداد الفواتير - حسابات العملاء الائتماني - الملفات - أعمال أخرى.

ثالثاً، تحديد تكلفة وحدة العمل بالنسبة لكل عمل من الأعمال التي تتم داخل النظام الفرعي. فمثلاً تحسب تكلفة أمر الشراء، وتكلفة

(١) د. أحمد فؤاد عبد الخالق، مرجع سبق ذكره، صفحات ١٧١ - ١٧٤.

الصفحة المطبوعة وتكلفة الفاتورة، تكلفة التقرير.. وتكلفة سجل  
الأجور.. الخ. ويتم ذلك وفقاً للخطوات التالية:

أ- تحسب تكلفة العمل والتكاليف الأخرى لكل عمل من الأعمال  
التي تتم داخل النظام الفرعى.

ب- تقسم تلك الوحدات على عدد وحدات الخدمة (أو العمل)  
فتحصل على التكلفة المقدرة لوحدة الخدمة.

١- تكلفة العمل: تحدد الدرجات أو المستويات الوظيفية داخل المنشأة -  
وذلك حسب فئات الأجر أو الماهيات - مثلاً قد يكون أربع  
مستويات أ، ب، ج، د، المتوى أو هو أعلى المستويات يليه ب ثم  
ج ثم د. ثم تحدد فئات الأجر المتوقعة بالساعة بالنسبة لكل  
مستوى من المستويات مع الأخذ فى الاعتبار أى زيادة محتملة فى  
المستقبل فى هذه الفئات.

جنيه	جنيه
أ = ١ للساعة	ب = ٨٠٠ للساعة
ج = ٦٠٠ للساعة	د = ٤٠٠ للساعة

وتحسب عدد الساعات السنوية للعمل التى يعطيها كل مستوى من  
المستويات فى أداء كل عمل من الأعمال داخل النظام الفرعى ويتم ذلك  
من واقع استمارات الاستقصاء وخرائط توزيع العمل لكل قسم أو  
بإستخدام أسلوب معاينة النشاط الإحصائى (١) مع الأخذ فى الاعتبار

(١) لإستخدام أسلوب معاينة النشاط الإحصائى فى تقدير التكاليف، أنظر: الباحث، إستخدام  
أساليب محاسبة التكاليف فى قياس ورقابة التكلفة بمشروعات الخدمات مع دراسة تطبيقية  
على قطاع المستشفيات فى ج.م.ع، رسالة ماجستير غير منشورة (الإسكندرية: كلية  
التجارة، جامعة الإسكندرية ١٩٧٥)، صفحات ٣٢-٤٢.

الزيادة المحتملة في حجم العمل في المستقبل.

شكل - ٣/٥ - حسابات العملاء

(الأنشطة وساعات العمل)

الأنشطة	ساعات العمل وفقاً للمستويات الوظيفية			
	د	ج	ب	أ
١- استلام أوامر العملاء	-	١٥٠٠	٢٠٠	٣٠٠
٢- المراجعة والموافقة	-	٣٠٠	١٦٠٠	٥٠٠
٣- التسعير	-	٧٠٠	٢٠٠	١٠٠
٤- كتابة الفرائير	-	٨٠٠	-	-
٥- الأسعار والائتمان	٦٠٠	٤٠٠	٣٠٠	٥٠
٦- الملفات	١٤٠٠	٦٠٠	-	-
٧- أعمال أخرى	١٠٠٠	٧٠٠	٩٠٠	٥٠
مجموع الساعات	٣٠٠٠	٥٠٠٠	٣٢٠٠	١٠٠٠

ثم تحسب تكلفة العمل من أجور ومهايا بالنسبة لكل عمل من الأعمال وذلك بضرب معدل الأجر عن الساعة في عدد الساعات. مثلاً تكلفة العمل بالنسبة لاستلام الأوامر تقدر كما يلي:

$$\text{تكلفة العمل لاستلام الأوامر} = ٣٠٠ \times ١ + ٢٠٠ \times ٠,٨٠٠ + ١٥٠٠ \times ٠,٦٠٠ = ١٣٦٠ \text{ جنيه.}$$

٢- التكاليف الإضافية الأخرى للنظم الفرعية. من مصروفات الأدوات الكتابية وتكاليف المنافع الأخرى يتم تقديرها باستخدام معدلات تحميل محاسبة ويمكن نسبتها للعمل المباشر لكل نشاط فإذا

فرضنا أن نشاط استلام أوامر العملاء قد حمل بتكلفة إضافية مقدارها ٦٤٠ جنيه، فإن التكلفة الكلية لنشاط استلام أوامر العملاء يكون ٢٠٠٠ جنيه. وبفرض أن عدد الأوامر المقدرة استلامها حوالي ٤٠٠ أمر. فإن متوسط التكلفة المقدرة للأمر تكون نصف جنيه. ومن البديهي أن تعد تلك التقديرات على مستوى كل نظام فرعى ولنظام المعلومات ككل.

تحليل التكاليف وفقاً للخصائص المرغوبة في نظام المعلومات:

يقترح الباحث إمكانية تحليل وتقدير تكاليف التشغيل على أساس خصائص المعلومات فتحسب تكلفة المعلومات موزعة على النحو التالي: تكلفة الدقة - تكلفة زمن التلبية تكلفة المرونة ... الخ. ولتوضيح هذه الفكرة نفترض أن نظاماً فرعياً للمعلومات له خاصيتان مرغوبتان هما الدقة وزمن التلبية، بمعنى أن:

$$C_n = C_{na} + C_{nt}$$

$C_n$  هي تكلفة التشغيل المقدرة لفترة  $n$

$C_{na}$  هي تكلفة الدقة المقدرة لتشغيل النظام في الفترة  $n$

$C_{nt}$  هي تكلفة زمن التلبية المقدرة للنظام في الفترة  $n$

ووفقاً لهذا الغرض فإنه من الضروري أن نتعرف على تلك التكاليف المتغيرة التي ترتبط بزمن التلبية لإنتاج المعلومات، أننا يمكن أن نذكر بعض التكاليف مثل:

تكلفة الخطوط التليفونية

تكلفة البطاقات والأشرطة الممغنطة والمهمات الورقية.

تأجير معدات التخزين (سواء في الأنظمة الفورية أو غيرها)  
تكاليف العمالة.

إيجار المعدات الخارجية (عادة على أساس شهري).  
وبالنسبة لتكلفة دقة معلومات النظام فإنه من الأسهل التعرف على  
التكاليف المتغيرة المرتبطة بالدقة مثل:

\* تكليف العمالة.

\* معدات التحقق (التكلفة الإيجارية)

\* المعدات المزدوجة.

\* أتعاب التحويل.

\* تعدد النسخ في تأدية الوظائف.

\* تكاليف المراجعة.

ويجدر التنويه إلى أن هذا المدخل لتحليل التكاليف لا يغنى عن  
المدخل الأخرى بل لكل إستخداماته، فالمدخل الأول يفيد في مجال  
تقييم الاستثمارات في المدى الطويل وهو تحليل أساسى للطرق الأخرى.  
كما أن تحليل التكاليف على أساس الوظائف والعمليات يفيد في مجال  
تحميل الأقسام المستخدمة بنصيبها من تكاليف نظام المعلومات كما  
يمكن من الرقابة على تكاليف المعلومات بإستخدام أنظمة معيارية  
للرقابة على تكاليف المعلومات بكل نظام فرعى. أما الطريقة الثالثة  
للتحليل على أساس خصائص المعلومات فإنها تمكن من تطبيق أسلوب



التكلفة والمنفعة لتقييم التغيير في خاصية معينة أو عدة خصائص للنظام المعلوماتي. وذلك عن طريق التحليل التفاضلي للتكاليف في ظل عدة بدائل لخاصية معينة أو لعدة خصائص معا.

ويرتبط النوع الأخير من التحليل بدراسة العوامل المؤثرة على تكليف التشغيل لتحديد التكاليف التفاضلية المترتبة على زيادة درجة الدقة مثلا أو التوقيت الأسرع للمعلومات وغيرها. وتتمثل أهم العوامل المؤثرة في تكاليف التشغيل في العوامل الآتية:

Accuracy	١ - الدقة
Quantity	٢ - الكمية
Timeliness	٣ - التوقيت
Capacity	٤ - الطاقة
Flexibility	٥ - المرونة
Communication	٦ - الاتصالات
Processing Schemes	٧ - نماذج التشغيل
Rate of Transition	٨ - معدل التحويل

وفيما يلي تفصيل لبعض من هذه العوامل:

١- الدقة. ويقصد بها درجة الاعتماد على البيانات. فدقة تقدير معين لا تعني أى شئ ما لم تحدد درجة القابلية للاعتماد (أو للثقة) بهذا التقدير والعكس صحيح<sup>(١)</sup>. ويرى البعض أن التكاليف تتزايد بسرعة

(1) Richard M. Cyert and H. Justin Davidson, Statistical Sampling for Accounting Information, (Englewood Cliffs, N.J: Prentice-Hall, Inc., 1962), p. 49.

كلما اتجهت درجة دقة المعلومات نحو حدود الدقة التامة (Perfection) (١). وتعتبر دقة المعلومات متغير أساسى فى تحديد تكلفة تشغيل النظام، فدرجات صحة (أو دقة) مختلفة تؤدي إلى تكاليف ومنافع مختلفة.

فعند التعامل مع حجم كبير من البيانات نقف غالباً على نوعين من الأخطاء الشائعة هما: أخطاء التسجيل وأخطاء الحساب (٢)، مما يؤدي إلى اختلاف النتائج عن القيم الحقيقية، وهذه الأخطاء يمكن أن تقع فى أى مرحلة من مراحل نظام المعلومات ابتداءً من تجميع البيانات حتى إرسال التقارير إلى مستخدمي المعلومات. وهناك أساليب كثيرة لزيادة دقة العمليات مثل القيد المزدوج والأرصدة ونماذج البرهنة وأنظمة الضبط الداخلى وتكرار تسجيل البيانات واستخدام خطط أكثر دقة فى أنظمة التشغيل الآلية، ولا شك أن هذه الخطط لزيادة الدقة (تخفيض الفرق بين النتائج المقدرة والقيم الفعلية) تؤدي إلى زيادة تكاليف البيانات.

ويمكن تحديد تكلفة الدقة على أساس التجارب المعملية (أو الميدانية) إذ يصعب وضع معادلة لتكلفة الدقة فى نظام معين ولكن عند طريق الدراسات التجريبية يمكن ملاحظة أثر تغيير درجة الدقة (أو أى خاصية أخرى) على تكلفة تشغيل النظام.

(1) R.H. Gregory and R.L. Van Horn, op. cit., p. 480.

(2) John G. Burch and F.R. Strater, op. cit., p. 34.

فعلى سبيل المثال كانت تكلفة نظام معين لتشغيل المعلومات

٤٥٠٠٠ جنيه وقدرت مكونات هذا الرقم على النحو التالي:

جنيه	
١٥٠٠٠	تكاليف أنظمة رقابية لتحقيق درجة دقة معينة (٧٥٪)
٣٠٠٠٠	تكاليف أخرى

وبفرض أن عدد التقارير التي يرسلها النظام ٢٠٠٠٠ تقرير (منها

١٥٠٠٠ تقرير صحيح).

فإن هذا يعنى أن تكلفة الدقة للتقرير الواحد الصحيح ١ جنيه

$$\left( \frac{١٥٠٠٠ \text{ جنيه}}{١٥٠٠٠ \text{ تقرير صحيح}} \right)$$

والآن نتساءل ماذا لو رغبت الإدارة في زيادة درجة الدقة من ٧٥٪

مثلاً، كم ستكون التكاليف المقدرة في هذه الحالة؟ قد يعتقد البعض

لأول وهلة أن تكلفة الدقة عند ٨٠٪ سوف تكون ١ جنيه  $\times ١٦٠٠٠$

تقرير صحيح = ١٦٠٠٠ جنيه هذه الإجابة تحتوى على خطأين.

**الخطأ الأول:** أنه افترضنا وجود علاقة خطية بين التكلفة ودرجة

الخطأ. وهذا أمر لا يمكن تبريره فالعلاقة بينهما غير

خطية وتتميز بالحساسية عند البداية والنهاية ومنحنية

قليلاً عند درجات الدقة المتوسطة.

**الخطأ الثاني:** أن رقم ١٦٠٠٠ جنيه لا دلالة له، ما يهمنا هنا هو

التكلفة التفاضلية وليست التكلفة الكلية للدقة. بمعنى كم

زادت (أو يقدر أن تزيد) التكلفة نتيجة زيادة درجة

الدقة. ولا شك أن التحول إلى التفاضل هو الذى يعتمد عليه تحليل التكلفة والمنفعة فمثلا فى المثال السابق إذا قدرت تكلفة التشغيل بعد تقوية أنظمة الرقابة الداخلية بمبلغ ١٦٥٠٠ جنيه بما يترتب عليه زيادة درجة الدقة إلى ٨٠ ٪ فإن الدقة المضافة يترتب عليها تكلفة تفاضلية قدرها ١٥٠٠ جنيه ولا شك أن التبرير الاقتصادي لهذه التكلفة لابد وأن تكون منافع إضافية تبرر هذا الانفاق.

وترى منظمة المحاسبة الأمريكية أن الدقة لا يجب أن تدرس منعزلة عن التوقيت (بمفهوم الفاصل والتأخير)، ذلك أن الدقة المتزايدة تتطلب جهداً وعملاً كتابياً إضافياً لضبط أخطاء أكبر، وكل هذا يتطلب زمناً أكبر ويمثل تأخيراً من وجهة نظر التوقيت. وبالتالي فإنه لابد من التوفيق بين هذين العنصرين<sup>(١)</sup>. وترى الجمعية أيضاً أن زيادة درجة الرقابة تنطوي على تكلفة معينة يجب أن تؤخذ فى التخطيط لمستوى معين من الدقة. وأن الدقة لها حدود عليا ودنيا فعلى سبيل المثال فإنه ليس من الممكن عموماً أن نحصل على دقة ١٠٠ ٪ حتى لو أغمضنا الطرف عن تكلفة ذلك فبالمفهوم التشغيلي فإن الدقة المطلقة (أسفل آخر قرش) ليست ضرورية ولا اقتصادية، أن الحد الأدنى هو لحد ما - أكثر صعوبة فى التحديد من الحد الأقصى، ويعتمد إلى بعض المدى - على حساسية هيكل المعلومات المحاسبية الملائم بالنسبة لعدم الدقة فى

---

(1) American Accounting Association, Committee on Concepts and Standards- Internal Planning and Control, op. cit., p. 85.

المعلومات المعروضة<sup>(١)</sup>. ولا يوجد قواعد عامة يمكن تطبيقها على الحد الأدنى، ولكن يبدو كافيا أن نؤكد أن الدقة يمكن أن تفسر على أنها معيار قابل للتحديد الكمي للملائم للمفاضلة بين هياكل المعلومات المحاسبية البديلة، كما أن تحديد التكلفة التفاضلية للدقة يمكن الوصول إليه بالدراسات التجريبية وليس بالمعادلات الرياضية.

## ٢- التوقيت: Timeliness

يتضمن توقيت المعلومات كما سبق أن ذكرنا عنصرين هما الفاصل Interval والتأخير Delay وسنناقش تأثير كل من هذين العنصرين على تكلفة تشغيل المعلومات.

### أ- الفاصل:

أن استخدام فواصل تشغيل قصيرة للتقرير ينطوي على دورات تشغيل إضافية خلال أي فترة زمنية. فعلى سبيل المثال فإن نسبة مرتفعة من التكلفة الكلية لتشغيل الملفات تحدث فقط بسبب امرار الشريط على المعدات Processor<sup>(٢)</sup>. أن زمن كتابة وقراءة الشريط يمكن أن يتساوى في كل من أنشطة التسجيل المنخفض أو المرتفعة. وفي مثل هذا النظام للتشغيل المحدد للشريط فإن التكاليف تكون أكثر ارتباطا بعدد دورات تشغيل الملف أكثر من عدد العمليات التي يتم التعامل معها. أن تكلفة إعداد ملخصات للملفات وإعداد التقارير - يمكن أن يتضاعف إذا

(1) Ibid., p. 86.

(2) Robert K Oregory and V.Horn, OP. cit., Srcond Edition p. 483.

أختصر الفاصل في إعداد التقارير إلى النصف. وإذا اقترب الفاصل بين إعداد التقارير إلى الصفر، فإن التكلفة تكون لا نهائية في هذه الحالة باعتبار أن هذا الفرض غير واقعي.

وإذا اتجهنا عكسياً نحو إعداد تقارير عن فترات طويلة بمعنى أن الفاصل يكون كبيراً فإن هذا يؤدي إلى زيادة تكاليف التشغيل بسبب الحاجة إلى أجهزة تخزين أكبر "disks or drums" للتعامل مع حجم أكبر من البيانات والملفات حتى تعد التقارير وتبدأ فترة جديدة.

أن علاقة تكاليف التشغيل بطول فترة الفاصل يحكمها منحنى على شكل حرف بحيث تكون أدنى نقطة للتكلفة عند المركز وأعلى النقط للتكلفة تكون على الطرفين عند أدنى فاصل. ولا شك أنه عند تصميم الأنظمة أو إجراء التغيير فيها فإنه يجب تجنب كلا النهايتين لأنهما يمثلان مناطق ارتفاع التكلفة.

#### ب- التأخير Delay

في أي نظام للمعلومات نجد أن هناك بعض التأخير للتشغيل الأمثل الذي تكون عنده تكلفة التشغيل منخفضة بغض النظر عن الطريقة التي يستخدمها النظام سواء كانت يدوية أو الكتروميكانيكية أو الكترونية ولا شك أن تخفيض التأخير التشغيلي لنوع معين من الأنظمة والمعدات يرفع التكاليف. وسبب زيادة التكاليف نتيجة تخفيض التأخير يرجع إلى الاحتياج لطاقة إضافية، كما أن الجدولة تصبح أكثر صعوبة واحتمال انخفاض الاستخدام في المتوسط. وكلما اتجه التخفيض في التأخير إلى

نقطة الصفر فإن التكاليف ترتفع ارتفاعاً ضخماً بسبب عدم وجود نظام قادر على توفير المعلومات المستمرة بتأخير مقداره صفر. (أى بدون تأخير على الإطلاق). وإذا أجهنا عكسياً فإن التأخيرات الكبيرة تؤدي أيضاً إلى زيادة فى التكاليف لأن النظام سوف يتعامل مع كمية كبيرة من البيانات المخزونة قبل انجاز التشغيل كما أن الملفات سوف تخضع لتخزين غير نشيط وهذه النواحي المتعلقة بالتأخير يمكن تطبيقها على أى نوع من المعدات فالتغير فى النظام أو معداته قد يغير تغييراً بسيطاً فى العلاقة بين التكلفة والتأخير ولكنه لا يقضى عليها<sup>(١)</sup>. ولقد ظهر أن منحنى التكلفة الذى يأخذ شكل "U" هو بصفة عامة منحنى واقعى لتكاليف تأخير التشغيل لأى نظام معلومات.

### ٣- المرونة والتكيف Flexibility & Adaptability

أن المرونة والتكيف خاصيتين متميزتين وأن كانا مرتبطتين من حيث تأثيرهما على التكلفة والمنفعة لأنظمة المعلومات المحاسبية البديلة فى مجال المفاضلة بينهم. وبصفة عامة فإن المرونة تشير إلى احتمال أن يدعم النظام عمليات التخطيط والرقابة بينما القابلية للتكيف تشير إلى المدى الذى يجعل هذا الاحتمال قابل للتحقيق. هذا وترتبط المرونة بكثير من الخصائص الأخرى للمعلومات وسنركز على خاصية التجميع من حيث ارتباطها بالمرونة والقابلية للتكيف وتأثير ثلاثتهم على التكلفة.

---

(1) J.Emery, "Cost Benefit Analysis of Information in Systems Analysis techniques, op. cit., p. 413.

أن المرونة تشير إلى تلك الخصائص لهيكل البيانات لنظام محاسبي معين والتي تسمح لتلك البيانات أن تكون أساساً لأنواع متعددة من المعلومات والتقارير<sup>(١)</sup>، وتحدث المرونة التامة للنظام إذا كان قادراً على التعامل مع أي تطبيق أو تقرير مطلوب<sup>(٢)</sup>، ولا شك أن مثل هذا النظام يتطلب طاقة أكبر وتحليل للأنظمة وقدرات أكبر للبرمجة لكي يتمكن من التعامل مع هذه التطبيقات المتنوعة.

أن مرونة النظام المعين تعتمد على التبويب المستخدم لتنظيم مستودع بياناته ومستوى التجميع المستخدم للتعرف على البيانات الأساسية في كل ملف فرعي. فعلى سبيل مثال فعند تنظيم بيانات المبيعات فإن هياكل تبويب بديلة سوف تنتج عن طريق تحديد مجموعات البيانات التالية البديلة:

لكل منتج على حدة  
لكل رجل من رجال البيع  
لكل مستهلك  
الخ:

واستمرار على نفس المنوال فإن المستويات البديلة للتجميع سوف تنتج من تحديد النماذج البديلة التالية.

للعملية ... لليوم .... للشهر .... الخ.

(1) American Accounting Association, Committee On Concepts and Standards, 1974, op. cit., p. 89.

(2) R.E. Gregory & R.L.V. Horn op. cit., p. 484.



وعلى ضوء هيكل التبريد ومستوى التجميع في النظام المحاسبي فإن تشغيل البيانات لا يمكن أن يترتب عليه أية معلومات تبريد أفضل (Finer) أو بمستويات تفصيل أكثر عن تلك المستخدمة في تصميم مستودع البيانات الأساسي. ويستتبع هذا أن أي مرونة يجب توافرها في النظم يجب أن تتم من خلال ملف البيانات الأساسي عن طريق تعديل نموذج التبريد بالملف الأساسي أو باستخدام مستويات تجميع أقل في تصميم تلك البيانات أو في كلاهما معا.

ومن وجهة نظر التكلفة فإن النظام الأكثر مرونة يكون عادة أكثر تكلفة من النظام الأقل مرونة بسبب أن الأول يتضمن أبعادا أكبر للبيانات وذلك مع افتراض الثبات التكنولوجي.

واختيار المستوى المناسب للمرونة لنظام ما يعتمد على مقابلة التكلفة التفاضلية (المضافة) من كل بعد إضافي وكل اقتراح لدرجة أكبر للتفصيل، مع المنفعة المضافة من تلك المرونة المضافة في مجال عمليات التخطيط والرقابة.

أما الملائمة Adaptability فتشير إلى اختيار وتجميع البيانات من مستودع البيانات لأغراض شرح العلاقات في عمليات التخطيط والرقابة وللمقابلة الأخيرة بنظام المعلومات<sup>(1)</sup> وتبعاً لذلك فإن الملائمة تشير إلى المدى الذي تكون به المعلومات المستخرجة من مستودع البيانات قادرة على التوافق مع العملية القرارية "The decision process"

(1) A.A.A., op. cit., 1974, p. 90.

التي صمم النظام المحاسبي لتدعيمها<sup>(١)</sup>. ولنوضح مفهوم الملائمة (المواءمة) فلنفترض نظام معين للتكاليف المعيارية له درجة مرونة معينة. فإذا استخدم النظام فقط في توليد معايير وتقديرات ثابتة. فإنه يمثل مستوى أقل من القابلية للتكيف (أو المواءمة) مما لو استخدم النظام في توليد معايير متغيرة وفقاً للحجم وطول التدريب والدوافع. ومثال آخر هو أن نقارن بين طريقتين لجدولة تقارير الربح من نظام معين. الأول يعرض الإيرادات والتكاليف ككل وللوحدة. والتقارير الثانية تعرض نفس الربح بحالة ديناميكية تلقى الضوء على العلاقة المحتملة بين الإيرادات والأنواع المختلفة لتكاليف المدخلات بحيث أن مستخدم المعلومات يستطيع أن يستنتج العملية الحقيقية عن طريق دراسة المعلومات التي أرسلت إليه في التقرير والشكل الأخير يمثل مستوى أعلى للتكيف أكثر من الشكل الأول بسبب أنه يصور إمكانية أكبر لتخيل العلاقات المعنية في العملية الحقيقية. ومثال آخر لدرجة أكبر من المواءمة يتمثل في أنه في التقرير السابق بالإضافة إلى شكل التقرير الذي يظهر الربح بطريقة ديناميكية فإن النظام يلقي الضوء على الانحرافات عن الخطط وفرص ربحية جديدة بالطريقة التي تساعد على فرض أفعال رقابية أكبر وإعادة تخطيط القرارات<sup>(٢)</sup>.

وتعتبر المرونة شرط مسبق لتوفير التكيف، ولكن الأخيرة لا تنتج اليا من الأولى بعبارة أخرى فإن مرونة النظام توفر الأساس والحدود

(1) Idem.

(2) Ibid. p. 91.

لتصميم تكيف النظام The System adaptability ومع ذلك فانه لتحقيق احتمال تكيف النظام فإن عملية واضحة من التوفيق بين النظام المحاسبي مع عمليات التخطيط والرقابة يجب أن تتم . ومثل هذا التوفيق يتم غالباً من خلال فهم عملية التخطيط والرقابة، مع التعبير عن الأخيرة في شكل معالم للمعلومات Information parameters وتحديد قواعد التجميع الى تستخدم في الانتقال من مستودع البيانات إلى المعلومات وتحليل مضمون كل معلومة على عمليات التخطيط والرقابة<sup>(1)</sup>.

ويعتمد اختيار المستوى المناسب لتكيف النظام على التكلفة المضافة والمنفعة المضافة لعمليات التخطيط والرقابة والناجمة من كل تكوين (تشكيل) إضافي للبيانات المقترح لتوفيق النظام مع عمليات التخطيط والرقابة. ومن وجهة نظر التكلفة فإن زيادة درجة التكيف ينتج عنها ارتفاع في التكاليف بسبب الحاجة إلى عدد أكبر من تشكيلات البيانات.

#### ٤- عوامل أخرى

هناك عوامل أخرى تؤثر على التكلفة المقدرة لتشغيل النظام نوجز أهمها في الآتي:

أ- الكمية: أن كمية التقارير ودرجة التفاصيل التي تحتويها هذه التقارير وكمية البيانات في مستودع البيانات لها تأثير هام على تكاليف تشغيل الأنظمة. فعلى سبيل المثال فإن زيادة معينة في عدد العمليات من نوع معين قد تسبب زيادة نسبية في تكاليف توليد البيانات. على أن

(1) Idem.

بذلك، حالات قد لا يترتب على زيادة حجم البيانات والمعاملات أى تكاليف إضافية بسبب وجود طاقة عاطلة غير مستغلة، وبسبب إمكان إنتاج حجم أكبر من المعلومات بنفس البرامج أو بإستخدام برامج إضافية صغيرة إلى جانب البرنامج الأساسى وبالقالى تكون النتيجة تكاليف متدرجة معدودة.

ب- طرق الاتصال المستخدمة، قد تبدأ طرق الاتصال بالتحويلات العادية إلى التحويلات السلكية واللاسلكية وكل طريقة لها حتما دوال تكلفة مختلفة والتي تختلف حسب طاقة المنفذ وحجم البيانات المعاملة.

ج- نماذج التشغيل Processing Schemes قد تكون نمطية أو على أساس اختياري. ومن أمثلة النماذج الأخيرة: مبدأ الاستثناء وخطوط التشغيل الصغيرة. وتكاليف البرمجة والتعليق لنموذج التشغيل الاختياري تكون أكبر من تكاليف تشغيل النماذج النمطية. على أنه بعد وضع النموذج التشغيلي المختار في العمل فإن تكاليف تشغيله ربما تنخفض بسببان العناية تركيز على الموقف عازما يكون هناك احتياج إليه.

والخلاصة أن المعلومات من وجهة النظر الاقتصادية هي عامل من عوامل الإنتاج مثلها في ذلك مثل أى عامل آخر ويجب أن تخضع للقياس من حيث التكلفة والمنفعة لتقييم المنفعة الصافة أو قيمة هذه المعلومات ومدى الحاجة إليها. أن زيادة درجة الدقة أو المرونة للمعلومات لها تكلفة تفاضلية (مضافة) يمكن تقديرها عن طريق الدراسات التجريبية والعملية وهذه التكلفة المضافة لابد أن تبرزها منافع تفوقها وهذا ينقلنا إلى الفصل الرابع لدراسة تقدير منافع أنظمة المعلومات المحاسبية.

## الفصل الرابع

### بعض نماذج قياس قيمة

#### منفعة أنظمة المعلومات المحاسبية

يمثل مفهوم قيمة المعلومات مفهوما أساسيا لتشغيل البيانات وإنتاج المعلومات وتعرف القيمة عادة بأنها خاصية الشيء التي تجعله مرغوبا أو نافعا أو بأنها الدرجة التي تتوافر بها هذه الخاصية<sup>(١)</sup>. وتتمثل الأهداف الأساسية من قياس قيمة منفعة نظام المعلومات المحاسبى فى الآتى:

١- تقرير جدوى انشاء نظام معلومات محاسبى مبنى على إستخدام معدات وحاسبات حديثة (الحاسب الالىكترونى مثلا) بدل من نظام معلومات محاسبى يدوى أو مبنى على إستخدام معدات وحاسبات مستهلكة أو تقادمت فنيا، وذلك عن طريق تجميع المنافع الصافية المقدرة لمستخدمى المعلومات (المنافع الإجمالية ناقصا تكلفة التشغيل المضافة) ومقابلتها بالتكلفة الرأسمالية لإنشاء النظام الجديد.

٢- تقرير جدوى إجراء تغيير فى خاصية من خصائص النظام الحالى. فقد يطلب قسم معين معلومات بتوقيت أفضل أو بدرجة تفصيل أكبر. ومثل هذا التغيير يؤدى إلى تكلفة مضافة لا بد وأن يقابلها منفعة مضافة تبرره.

---

(1) R.E. Gregory and R.L. Van Horn, op.cit., p. 473.

٣- تقرير جدوى الحصول على معلومات معينة من عدمه . فالواقع أنه ما لم يكن للمعلومات التي تنتجها المحاسبة قيمة اقتصادية فلا مبرر لإنتاجها<sup>(١)</sup>.. ولقد كان هذا الهدف بمثابة افتراض ضمنى مستتر تقوم عليه المحاسبة من نشأتها<sup>(٢)</sup> . ولما كانت القيمة الاقتصادية لأى شئ هى دالة فى ندرته والمنفعة المترتبة عليه فإن افتراض هذه القيمة ضمنا دون محددات للعوامل التى تؤثر فيها لا يكفى كغفالة وجودها .

ويلاحظ من استعراض الأهداف الثلاثة السابقة أن قياس قيمة منفعة النظام تبدأ فى أى هدف من الأهداف الثلاثة فى الإدارة المستفيدة أو المستخدمة للمعلومات . وأنه يتحتم حل مشاكل قياس القيمة عند هذا المستوى .

ويهدف البحث فى هذا الفصل والفصول التالية إلى التعرف على مشاكل قياس قيمة المنافع من نظام المعلومات والاجتهاد فى محاولة التعرف على حلول لتلك المشاكل من خلال تقييم الدراسات التى تمت فى هذا الصدد واقتراح الإضافات المناسبة إذا كان هذا ضروريا لتحقيق أهداف البحث .

وقد تم تقسيم الفصل الرابع إلى ثلاثة مباحث، وذلك على النحو التالى :

---

(١) د. عبد الحى مرعى، «نحو فلسفة منطقية للتخطيط المحاسبى»، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، مطبعة جامعة الاسكندرية، ١٩٧٩، ص ١٦ .  
(٢) المرجع السابق ذكره بنفس الصفحة .

**المبحث الأول:** وخصص لدراسة المداخل المختلفة لقياس قيمة المنافع والمفاضلة بين تلك المداخل والتعرف على النماذج التي تعتمد عليها أهم الدراسات في كل مدخل.

**المبحث الثاني والمبحث الثالث:** وخصصا لدراسة.

\* نموذج ادراك مستخدمى المعلومات لمنفعة النظام، وذلك من خلال تصميم قوائم استقصاء معينه يتم توجيهها إلى مستخدمى المعلومات لتقدير قيمة النظام الحالى وقيمة النظام المقترح.

\* نموذج جريجورى وقان هورن لتقدير منفعة أنظمة المعلومات المحاسبية كدالة لدقة وتوقيت المعلومات، وذلك عند إتخاذ القرار ودون انتظار للنتائج.

## المبحث الأول

### المدخل المختلفة لقياس قيمة منفعة أنظمة المعلومات المحاسبية

أن أحد المشاكل الأساسية في قياس قيمة منفعة نظام المعلومات هي تحديد النقطة التي سيتم عندها قياس هذه القيمة ابتداءً من استلام متخذ القرار للرسائل (التقارير) المرسله إليه من نظام المعلومات وانتهاءً بمعرفة النتائج وتحديد منفعة المستخدم. ومن ثم فسيخصص هذا المبحث للإجابة على السؤال التالي:

ما هو المدخل المناسب لتقدير منفعة المعلومات المحاسبية بمعنى أين يتم قياس منفعة المعلومات المحاسبية في دورة تتابع الأحداث؟  
فهناك ثلاثة مداخل مختلفة يجب المفاضلة بينهم (شكل ٤/٢):

١ - بعد تحديد منفعة المستخدم.

٢ - بعد إتخاذ الفعل ودرن انتظار النتائج.

٣ - الاكتفاء بإدراك متخذي القرارات لمنفعة المعلومات

والمدخل المفضل هو قياس قيمة المعلومات بعد أن تعرف نتائج استخدام المعلومات أي عند النقطة رقم (١) في الشكل التالي. فإذا كانت

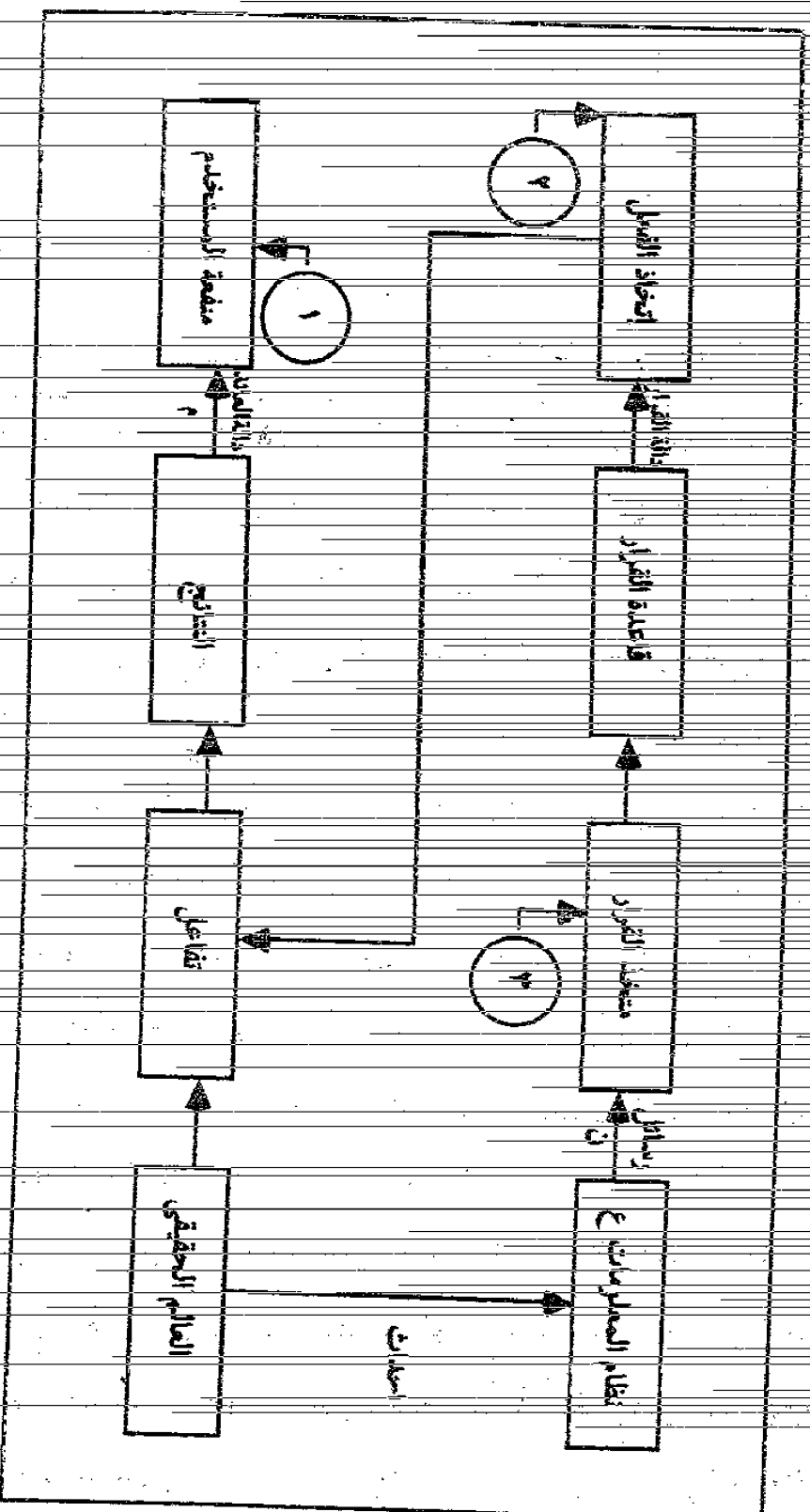
---

(١) أنظر: T.J. Mock, "Comparative Values of Information Structures," *Journal of Accounting Research*, (Supplement to Vol.7, 1969).  
....., "Concepts of Information Value & Accounting," *The Accounting Review*, Vol. 46, No. 4 (October, 1971).  
....., *The Value of Budget Information*, *The Accounting Review*, Vol. 48, No.3 (July, 1973).



# شكل (٤-٢)

مدخلات تقدير المعالجة في نمرة ج اقتصاديات المعلومات (١)



Robert h. Crandall, "Information Economics & its Implications for the Further Development of (١) محاسبة من Accounting Theory" The Accounting review, Vol. 44, No. 3 (July, 1969), p. 459.

كل العوامل الأخرى يمكن أن تكون ساكنة بينما يمكن قياس النتائج في حالتى وجود وعدم وجود نظام معين للمعلومات، عندئذ فإن قيمة نظام المعلومات يمكن أن تحدد بسهولة. وهذا المدخل قابل للتطبيق فى كل من ظروف افتراضية فضلاً عن إمكان استخدامه فى بيئة حقيقية ولقد درس مولك قيمة المعلومات فى ظل فروض مصطنعة (اختبارية) لمشروع معين وخلص إلى أن زمن التأخير كان هاماً فى تحديد قيمة المعلومات بصفة عامة وإلى أن المعلومات المحاسبية لها ثلاثة قيم: قيمة اقتصادية، وقيمتها فى التعلم، وقيمتها فى بناء النماذج. ولقد حاول جرينروج وويلسون أن يحددوا قيمة نظام فعلى معين للمعلومات الإدارية عن طريق قياس الأداء المالى (الربحية) بعد تشغيل النظام، إلا أن تأثير المتغيرات غير القابلة للرقابة منعتهم من الوصول إلى نتائج معينة (وذلك وفقاً لتقييم جالاً جهر لبحوثهما للحصول على درجة الدكتوراه<sup>(1)</sup>). ويرى الباحث أن صعوبة هذا المدخل تكمن أساساً فى افتراض أن كل الأشياء الأخرى يمكن عزل تأثيرها عن تأثير المعلومات على نتائج النظام. إلا أن هذا الفرض هو أمر تقريبي إلى درجة كبيرة ذلك أن الصعوبات الناشئة عن عزل علاقات السبب للمعلومات عن نتائجها تكون عادة غير قابلة للقياس فضلاً عن أن تأثيرات المعلومات تكون عادة طويلة الأجل وتظهر عادة ببطء. ويمكن أن يخفف أسلوب المحاكاة هذه الصعوبات عن طريق توفير رقابة أكبر على المتغيرات الأخرى خلاف المعلومات وعلى الزمن الاختبارى. ولكن المحاكاة

(1) C.A. Gallagher. "Perceptions of the Value of a Management Information System," Academy of Management Journal, Vol. 17, No. 1 (March, 1974) p. 47.

تكون محدودة بأنظمة المعلومات المبسطة والقرارات المبرمجة. ولكنها مفيدة للبحث العام عن العوامل المؤثرة في قيمة المعلومات رغم أنها أداة معقدة عند تقييم العديد من أنظمة المعلومات المتخصصة.

والمدخل الأساسي الثاني هو فحص الأفعال التي تنتج من تطبيق قاعدة قرارات معينة decision rule في ظل ظروف متغيرة للمعلومات (نقطة ٢ في الشكل السابق). وهذا المدخل يتطلب معرفة بقاعدة القرار والنتائج الاقتصادية للأفعال البديلة (أي دالة العائد). وهذا المدخل يكون مقصوراً على القرارات المبرمجة وأن كان يتمتع بميزة السهولة في التحليل، وهناك العديد من النماذج التي استخدمت هذا المدخل وطورته. ومن هذه النماذج نجد نموذج «أكوف» الذي ينتج مقياساً للقيمة النسبية (المنفعة النسبية) في حالة ساكنة<sup>(١)</sup>. ونموذج جريجوري - وفان هورن الذي حدد المنفعة (وقيمة) نظام المعلومات خلال عدة فترات<sup>(٢)</sup>. وطريق ستيجلز مفهوم القيمة المتوقعة على حالة مشتري يبحث عن أدنى سعر لسلعة يعرضها عديد من البائعين وأظهر أن المعلومات تخضع لقانون تناقص الغلة. كما نجد أيضاً نموذج (فلثام)<sup>(٣)</sup> و (مارشاك)<sup>(٤)</sup> اللذان

(1) Russel, Ackoff "Toward a Behavior Theory of Communication," Management Science, Vol.4 (1958), pp. 218- 231.

(2) Robert H. Gregory and Richard L. Van Horn, op.cit.,

(3) Gerald A. Feltham, "The Value of Information," The Accounting Review, Vol. 43, No.4 (October, 1968) pp. 684-696.

(4) J. Marschak, "Economics of Inquiring, Communicating, Deciding," American Economic Review, Vol. 58, No.2 (1968), pp. 1-18.

طورا نماذج لتقييم أنظمة المعلومات المستمرة التي توفر معلومات للقرارات المستقبلية والمتابعة. وللتغلب على الناحية السلوكية في التقييم فإن فالنام ركز على أن تقييم منفعة المعلومات يكون من وجهة نظر المحاسب باعتبار أن هذا الشخص هو أكثر ملائمة من متخذ القرارات لاسيما إذا كان هناك العديد من متخذي القرارات. أما سوانسون فقد استخدم مفاهيم نظرية الرقابة وديناميكيات الأنظمة في تحديد قيمة المعلومات<sup>(١)</sup>.

وبالمقارنة مع المدخل الأول فإن هذه الطريقة لها قيد أساسي تتمثل في ضرورة افتراض نتائج الأفعال البديلة. والقيد الرئيسي مع ذلك هو الحاجة إلى معرفة قاعدة القرار أو دالة العائد. وهذا قد يكون ممكنا في حالات معينة مثل رقابة المخزون. إلا أنه في العديد من الحالات قد ينطوي الأمر على قرارات غير مبرمجة والتي لا يتوافر فيها قاعدة القرار أو دالة العائد.

والمدخل الثالث هو أن نتحرك أكثر في سلسلة الاحداث وأن نسأل متخذ القرار أن يحدد قيمة المعلومات (نقطة ٣ في شكل ١). ولقد استخدم جالجر هذا المدخل حيث القي السؤال التالي على المديرين.

افتراض أن شركتك تخطط لاستبعاد كل عمليات تشغيل البيانات وأنها يصدد الحصول على هذا التقرير من شركة أخرى على أساس

(1) C.V. Swanson. "Evaluating the Quality of Management Information, "Working Paper Alfred p. Sloan School of Management Cambridge. Massachusetts Institute of Technology (1971).

اشترك سنوي. فما هو أقصى مبلغ توصي بدفعه لهذا التقرير بالنسبة  
لإستخدامك؟<sup>(1)</sup>.

وبالمقارنة مع المدخلين السابقين فإن هذا المدخل يكون محدودا من  
ناحية أنه يعتمد على تمييزات الأفراد ومن ثم يخضع للتمييز وعدم الدقة  
غير القابلة للقياس. وإن كان له ميزة أنه يناسب جميع القرارات سواء  
المبرمجة أو غير المبرمجة وبسهولة تطبيقه على الأنظمة المتخصصة  
فضلا عن سهولة تشغيله.

ويرى الكاتب أن المداخل الثلاثة مطلوبة ويمكن الجمع بينها وذلك  
على النحو التالي:

١- إستخدام أسلوب المحاكاة لتحديد العوامل المؤثرة على منفعة نظام  
المعلومات فقد يتبين من محاكاة النظام المراد تقييمه أن خاصية  
التأخير أو الفاصل الزمني أو الدقة أو أى خاصية أخرى هي العامل  
الأكثر تأثيرا عند قياس قيمة منفعة نظام المعلومات.

٢- على ضوء تحديد الخاصية الموافقة للنظام يتم تقدير منفعة هذا  
النظام بإستخدام أى من النماذج التى استخدمتها الدراسات المختلفة  
فى ظل المدخل الثانى والذى يتمثل فى تقدير منفعة النظام - كدالة  
للخصائص السابق تحديدها عند اتخاذ القرار ودون انتظار للنتائج.  
ولعل أهم النماذج الممكن إستخدامها وفقا لهذا المدخل.

أ- نموذج جريجورى وفان هورن الذى قدر منفعة نظام معلومات  
محاسبى كدالة لخصائص التوقيت والدقة فى ظل عدة فترات.

(1) Charles A. Gallagher, op.cit., pp. 48- 54.

ب- نماذج اقتصاديات المعلومات (كما في دراسات فااثام وديومسكى وموك).

ج- نموذج ديناميكيات الأنظمة (كما في دراسة سوانسون).

٣- وحيث أن المدخل السابق يقتصر على تقرير المنافع لأنظمة المعلومات المحاسبية والتي توفر تقارير تستخدم في اتخاذ قرارات روتينية مبرمجة، فإنه يمكن إستخدام مدخل ادراك متخذى القرار لمنفعة نظام المعلومات وذلك في تقييم أنظمة المعلومات المحاسبية التي تنتج تقارير تستخدم في اتخاذ قرارات غير روتينية كما يمكن إستخدام هذا المدخل كمدخل مدعم للمدخل السابق بالنسبة لأنظمة المعلومات التي تنتج تقارير تستخدم في قرارات مبرمجة وروتينية. والواقع أنه يمكن هنا إعادة ترتيب هذه المداخل من حيث نوع النموذج المستخدم في تقرير المنافع وذلك على النحو التالي:

١- نموذج ادراك مستخدمى المعلومات لقيمة (منفعة) النظام.

٢- نموذج جريجورى وفان هورن لتقدير قيمة نظام المعلومات في حالة تعدد الفترات.

٣- نموذج اقتصاديات المعلومات.

٤- نموذج ديناميكيات الأنظمة.

٥- نماذج أخرى.

وفى المبحثين التاليين سنقوم بعرض وتحليل نموذجى ادراك مستخدمى المعلومات لقيمة النظام ونموذج جريجورى وفان هورن

لقياس قيمة نظام المعلومات في حالة تعدد الفترات، وسيخصص الفصل الخامس لنموذج اقتصاديات المعلومات باعتباره النموذج الأساسي في تقييم أنظمة المعلومات المحاسبية مع توضيح علاقته وتكامله مع نماذج ديناميكيات الأنظمة وغيرها من النماذج المقترحة لتقييم أنظمة المعلومات المحاسبية، وذلك بغرض تقييم هذه النماذج والتوفيق بينهما بما يوفر في النهاية نموذج شامل للتقييم.

## المبحث الثاني

### نموذج ادراك مستخدمى النظام لقيمته

يعتبر هذا النموذج من أبسط النماذج لقياس قيمة نظام المعلومات. ويعتمد هذا المدخل فى تقدير القيمة على أعداد قائمة استقصاء يتم تصميمها وتوجيهها إلى مستخدمى المعلومات لتقدير قيمة النظام الحالى وقيمة النظام المقترح. ويستمد النظام قيمته من التقارير التى ينتجها إلى متخذى القرارات من الاداريين الذين يستخدمون هذه التقارير كل منهم على حدة - فى قرارات خاصة بهم.

وأحد المحاولات التى تمت وفقا لهذا النموذج هى دراسة جالاجهر لتقييم التغير فى نظام معلومات للرقابة على التكاليف يعتمد على استخدام الكمبيوتر وينتج تقارير دورية تستخدم فى اتخاذ قرارات غير مبرمجة<sup>(١)</sup>.

ولقد استخدم فى هذه الدراسة مقياسين للقيمة المدركة احتوتهما قائمة الاستقصاء

\* المقياس الأول كان يتمثل فى القيمة النقدية السنوية المقدرة المتعلقة بالسؤال الفرضى الآتى:

«افتراض أن شركتك تخطط لاستبعاد كل عمليات»

«تشغيل البيانات والحصول على هذا التقرير من»

«شركة أخرى على أساس اشتراك سنوى ما»

(1) Charles A. Gallagher, op. cit., pp. 48- 55.



«هو أقصى مبلغ توصى بدفعة لهذا التقرير»

«لإستخدامك؟»<sup>(١)</sup>

وهذا السؤال وجهه ثلاث مرات:

أ- للتقرير الحالى.

ب- لتقرير أفتراضى يتكون من التقرير الحالى مصححا لأوجه  
النقص التى ادركها مستخدم النظام.

ج- تقرير مثالى كما أدركه مستخدم النظام.

\* والمقياس الثانى للقيمة كان مقياسا غير نقدى يعتمد على تطبيق  
أسلوب التفضيل التعبيرى<sup>(٢)</sup> (اللغوى)<sup>(٣)</sup>.

حيث طلب من كل مستخدم للتقرير أن يدلى برأيه فى التقرير  
الحالى والافتراض بتحديد خمسة عشرة خاصية (بإستخدام نظام للنقط  
مكون من سبع درجات). وبالإضافة إلى هذين المقياسين لقيمة فقد  
طلب فى قائمة الاستقصاء بيانات أخرى إضافية عن كمية وشكل  
وتوقيت وتكلفة التقارير والقابلية للاعتماد عليه بإستخدام خمسة عشرة  
خاصية فى ظل أسلوب التفضيل التعبيرى وهذه البيانات الإضافية  
تساعد فى تحليل أوجه القوة والضعف فى نظام المعلومات المحاسبى.  
وقد تم الحصول على بيانات متعلقة بخلفيه هؤلاء المستخدمين مثل

(1) Ibid., p. 48.

(2) Charles E. Osgood, G.J. Suci and Percy H. Tannenbaum, "The  
Measurement of Meaning", (Urbana: University of Illinois  
Press, 1957), as cited in C.A. Gallagher, Ibid., p. 49.

(3) The Semantic Differential Technique.

مركزهم التنظيمي وما إذا كانوا قد ساهموا في تصميم التقرير. وتمت هذه الدراسة على شركة متوسطة الحجم عمل فيها حوالي ١٨٠٠ فرد منهم ٣٧٥ يمثلوا عمالة إدارية. والتنظيم يتضمن ثمانى مستويات إدارية ابتداء من رئيس مجلس الإدارة - وانتهاء بمستوى المشرف (الملاحظ).

ويعرف نظام المعلومات الذي تم تقييمه في دراسة جالجر بنظام "E A B" an acronym for Expense & Budget System وهو أساسا نظام لمحاسبة التكاليف تم إنشائه في سنة ١٩٦٧ / ٦٨ وتنفيذه في سنة ١٩٦٩. وفي وقت هذه الدراسة لم يكن قد مضى على النظام أكثر من سنتين، إلا أن تشغيله كان كاملا على الرغم من أنه مازال يحتاج إلى تطوير.

وتتكون مخرجات النظام من تقارير شهرية يشتمل كل منها على أربع أقسام. الأول منها يسمى بالتقرير التفصيلي، تسجل فيه تفاصيل العمليات خلال الشهر. والتقرير الملخص يظهر فقط المجاميع المأخوذة من التقرير التفصيلي. وتقرير الانحرافات يقارن العمليات الشهرية بالأرقام المقدرة ويظهر الانحرافات على أساس قيمي ونسب مالية. والقسم الأخير وهو تقرير الاستثناء ويذكر فيه تلك العمليات التي تحتوى على انحراف يزيد عن الحدود المحددة مقدما<sup>(١)</sup>. وفي وقت إجراء الدراسة فإن ١٠٣ من المديرين قد استلموا تقارير نظام المعلومات إلا أن جميعهم لم يتسلموا نفس الأقسام، ومع ذلك فإن بعضهم قد تسلم التقرير

---

(1) Ibid., p. 49.

بالكامل بأقسامه الأربعة بينما استلم البعض الآخر قسماً واحداً فقط. ومن الردود على قائمة الاستقصاء تبين أن هناك ٨ فئات مختلفة كل فئة منها قد تسلمت قسم أو أقسام متماثلة من تقرير. وقد ارتأت الدراسة تقييم النظام ككل وليس لكل قسم من أقسام التقرير على حدة ولقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

#### أ- مقاييس القيمة

وصل من قوائم الاستقصاء وعددها ١٠٣ قائمة، وصل ٧٥ قابلين للإستخدام منها ٥٢ أجابوا عن السؤال الافتراضى عن القيمة النقدية للنظام EAB والنتائج قد تم عرضها فى الجدول التالى (جدول ٣-٤).

#### جدول رقم ٣-٤

ملخص تقديرات القيمة النقدية (١)

النظام المثالى	نظام الـ		الاحصاءات
	فرضى	فعلى	
جنيه	جنيه	جنيه	
٤٩٢٥	٣٩٦٠	٢٨١٩	متوسط القيمة النقدية
١٠٠٠	١٠٠٠	٥٥٠	منوال القيمة النقدية
١٠٨٠٠	٨٥٢٠	٤٠٩٠	الانحراف المعيارى
٩٩٢	٨٤٨	٥٦٥	الخطأ المعيارى
.	.	.	أدنى
٦٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	أقصى

(1) Ibid., p., 50.

والسبب في التفاوت الكبير بين المتوسط والمنوال راجع إلى بعض التقديرات المرتفعة للقيمة النقدية التي تؤثر على المتوسط ولا تؤثر على المنوال.

ويبين شكل (٤/٤) توزيعات القيمة النقدية وفقا لردود مستخدمي التقارير<sup>(١)</sup>:

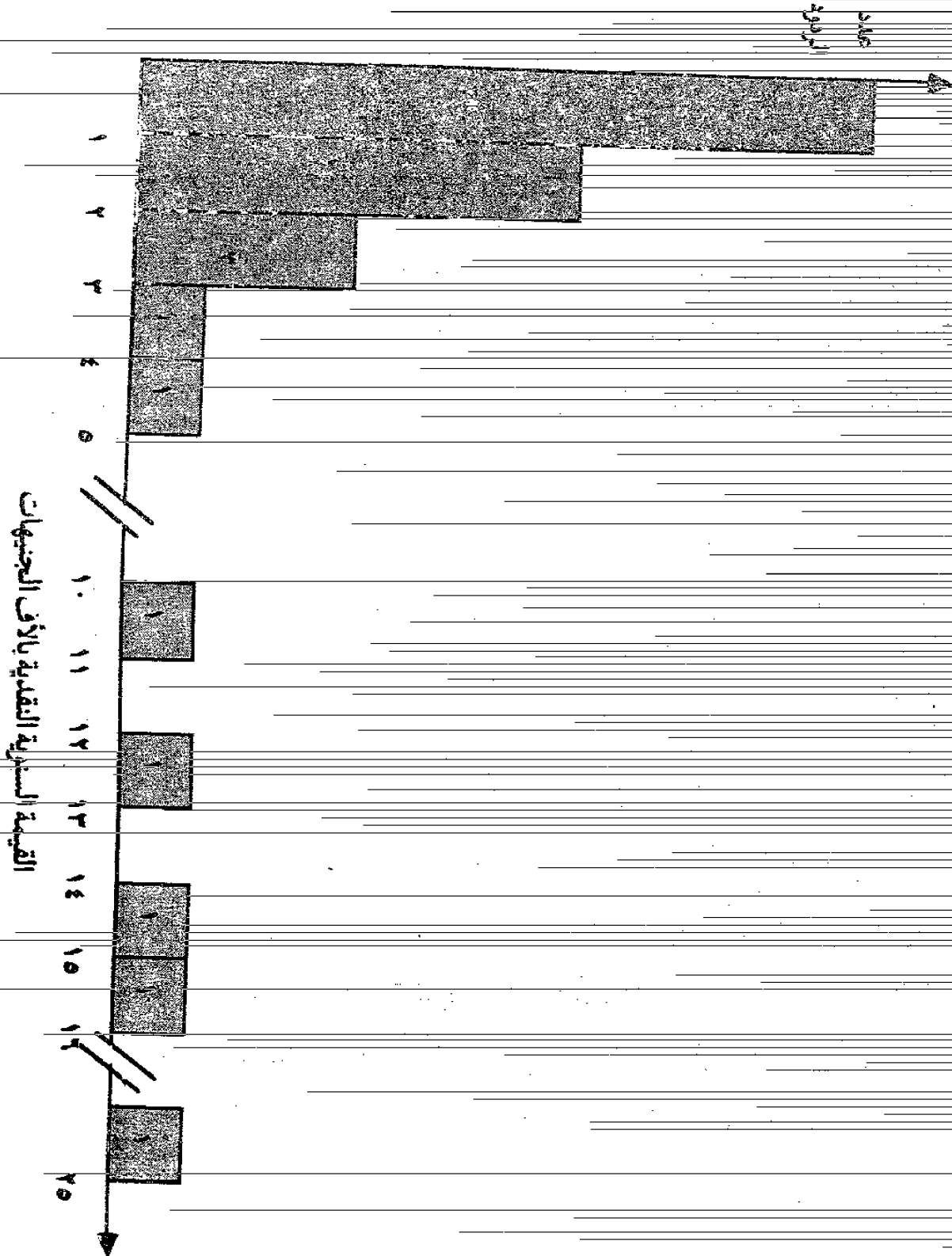
ولقد تم تجميع القيم الفردية لتحديد القيمة الكلية للنظام باعتبار أن التقرير يستخدمه كل مدير لقراراته الخاصة ولا يدمج مع تقارير هذا النظام أي تقرير آخر. واعتمادا على متوسط العينة وباستخدام ٩٥ % كحد ثقة فإن تقدير الثقة للقيمة النقدية الكلية للنظام: EAB لكل المستخدمين (١٠٣) تتراوح بين ١٧٦٠٠٠ جنيه و ٤٠٤٠٠٠ جنيه.

ولقد أجاب ٥٢ من المديرين على قائمة الاستقصاء بتحديد تقدير قيمي للنظام الحالي والنظام الفرضي، منهم ٣٦ حددوا نفس القيمة للنظامين. بينما حوالي ١٦ فردا حددوا للنظام الفرضي قيمة أكبر (جدول ٣-٤). والتفاوت بين متوسط القيم المقدرة للنظام الحالي والنظام الافتراضي يعتبر تفاوتاً جوهرياً من الناحية الإحصائية بمستوى ٥ %. وطالما أن ٣٠ % من تلك الردود مضطر للدفع أكثر بالنسبة للنظام الافتراضي فإن أي بحث عن تطورات في النظام سوف تكون له قيمة. كما أن ٤٩ من هذه الردود في راسه جالجهر وفرت تقديرات قيمية عن التقدير المثالي. وردودهم ملخصة في جدول ٣-٤. ومرة أخرى فإن القيمة النقدية المتوسطة للنظام المثالي كانت أعلى بطريقة جوهريّة من

(1) Ibid., p. 51.

شكل ٤-٤

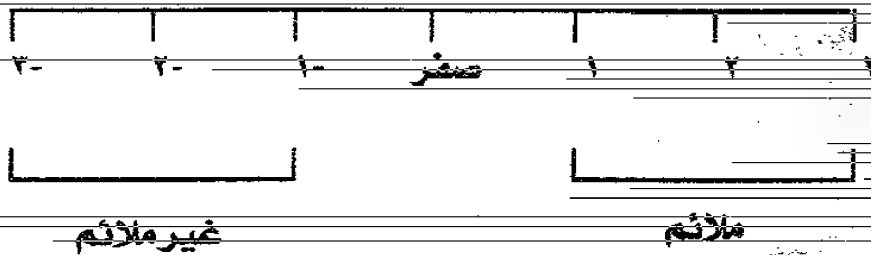
# شكل بياني لتقديرات القيمة النقدية للنظام



تلك الخاصة بالنظام الحالي (مستوى ٥٪) ومع ذلك فإن متوسط القيمة النقدية للنظام المثالي ونظام محاسبة التكاليف الافتراضى المقترح لا يختلفان جوهريا. وهذا يعنى أن قيمة نظام محاسبة التكاليف المحسن "improved EAB's" سوف يقترب من حد الأعلى لما سوف يضطر مستخدمى التقارير لدفعه مقابل المعلومات.

#### نتائج التفضيل التعبيري (اللغوى):

بلغ عدد الردود القابلة للإستخدام فى مجال التفضيل اللغوى ٧٤ رداً. وقد إستخدام جالجر ١٥ زوج من الصفات وأعطيت أوزان لكل صفة من ٧ نقاط تتراوح بين ٣- (غير ملائم تماماً) و ٣+ (ملائم تماماً)، ويعتبر الصفر طبيعى.



ونتائج هذا التحليل مبينة فى جدول ٥-٤. ولقد قدر المتوسط المحسوب لكل الصفات + ١,٧٥ بانحراف معيارى ١,١١. حيث كان المتوسط يقع بين «ملائم مقبولا "Slightly Favorable" وملائم تماماً "Quite Favorable" مما يعنى أن التقييم النهائى للنظام على ضوء هذا التحليل - أن النظام الحالي ملائم وجيد من وجهة نظر مستخدمية.

جدول ٤-٥		
نتائج قيم التفاضل للفوي (التعبيري)		
الانحراف المعياري	المتوسط	
٠,٨٦	٢,٠٨	أعلامي - غير أعلامي
٠,٩٦	٢,٠٥	مفيد - ضار
١,١٠	١,٩٥	نافع - غير نافع
١,١٣	١,٨٩	مرغوب - غير مرغوب
١,١٥	١,٨٦	له معنى - ليس له معنى
١,١٣	١,٨٥	جيد - سيئ
١,١٩	١,٨٢	ملائم - غير ملائم
١,٠٨	١,٨٢	مهم - غير مهم
١,٠٩	١,٧٢	له قيمة - ليس له قيمة
١,٠٥	١,٦٨	قابل للتطبيق - غير قابل للتطبيق
١,٣٠	١,٦٤	ضروري - غير ضروري
١,١٥	١,٥٤	جوهري - غير جوهري
٠,٩٧	١,٤٧	إيجابي - سلبي
١,٣٠	١,٤٣	فعال - غير فعال
١,١١	١,٤١	ناجح - فاشل

ويتطابق هذا التفصيل التعبيري ذاته على النظام الفرضي للمعلومات فإن المتوسط الكلي ارتفع إلى ٢,٠٩+ بانحراف معياري ٠,٩٦ وهذا يمثل رقم أعلى جوهرياً من النظام الحالي (بمستوى ٠,٠١)، مما يؤكد ويدعم التوصية السابقة بضرورة إجراء التحسين على نظام الحالي.

هذا وبدراسة نتائج هذين المقياسين لتحديد القيمة باستخدام القيم

النقدية والتحليل اللغوي التفضيلي تبين أن معامل الارتباط بين القيمتين  $+0.49$ ، وقد يكون لهذا معنى إحصائي بمستوى  $5\%$  إلا أنه يجب اعتبار أن الارتباط بينهما ضعيفاً جداً لو فكرنا في استخدام متوسط رقم التفضيل اللغوي كبديل (a Surrogate) عن القيمة النقدية.

هذا ويمكن ارجاع ضعف الارتباط بين المقياسين إلى عدة عوامل مثل:

- ١- تفاوت منفعة النقود بين مستخدمي المعلومات.
- ٢- تفاوت معرفة مستخدمي المعلومات بتكاليف الأنظمة.
- ٣- الأنماط والأساليب Styles، الإدارية قد يكون لها أيضاً تأثير على القيم.

والخلاصة أن هذه الدراسة تعرض منهجية جديدة لتقدير قيمة المعلومات على أساس قيمة نقدية وعلى أساس تحليل التفضيل التعبيري (اللغوي) ويرى الباحث أن هذا النموذج قابل للتطبيق على نطاق كبير وأن كان يقترح ادخال بعض التعديلات عليه بما يضمن استخدامه في تقدير قيمة التغييرات في أنظمة المعلومات المحاسبية، وفقاً للمنهجية التالية:

أولاً: تصميم قائمة الاستقصاء على أساس التفضيل التعبيري لابرار خصائص نظام المعلومات الحالي باستخدام نظام للنقط (من ٣- غير ملائم تماماً إلى ٣+ ملائماً تماماً للخصائص العامة للنظام مثل):



١- كمية معلومات التقرير

\* كاملة - غير كاملة

\* كافيه - غير كافيه

٢- الجودة - شكل التقرير

\* قابل للقراءة - غير قابل للقراءة

\* مرتب - غير مرتب

\* واضح - غير واضح

\* بسيط - معقد

٣- الجودة . القابلية للاعتماد

\* يمكن الاعتماد عليه - غير قابل للاعتماد عليه .

\* دقيق - غير دقيق

٤- التوقيت:

\* في الوقت المناسب - متأخر

\* فاصل قصير - فاصل طويل

٥- ملائم - غير ملائم

ثانياً: على ضوء هذه القائمة المبدئية يمكن استكشاف أوجه النقص في النظام الحالي .

ثالثاً: تعد أنظمة معلومات بديلة (أو على الأقل نظام واحد بديل يعالج أوجه القصور في النظام السابق) .

رابعاً: تقدر التكلفة الاستثمارية وتكلفة التشغيل لهذا النظام المقترح.

خامساً: تقدر تكلفة التشغيل التفاضلية للنظام بمقارنة التكلفة للنظام الحالي مع التكلفة المقدرة للنظام المقترح.

سادساً: ترسل قائمة الاستقصاء إلى مستخدمي المعلومات لتقدير قيمة النظام الحالي والنظام المقترح.

سابعاً: الفرق بين القيمتين يمثل المنافع الإجمالية المضافة للنظام المقترح.

ثامناً: تستخدم المعادلة رقم (٤) السابقة الإشارة إليها في الفصل الثالث لتحديد صافي قيمة النظام حيث أن: صافي قيمة النظام = القيمة الحالية لصافي المنافع بعد خصم التكاليف التفاضلية للتشغيل - التكلفة الاستثمارية للنظام.

ولاشك أن هذا النموذج بهذا التطوير يمثل نموذجاً مناسباً لتقييم التغييرات في أنظمة المعلومات وأن كان النقد الأساسي الذي يحتويه هذا النموذج اعتماده على تمييزات الأفراد ومن ثم يخضع للتمييز النسبي وعدم الدقة وأن كان هذا لا يمنع من استخدامه في حالة القرارات غير المبرمجة أو نموذج مدعم للنماذج الأخرى لتقدير قيمة نظام المعلومات مثل تحديد الخصائص المرغوب تغييرها وتقييمها في النظام عن طريق ردود مستخدمي المعلومات على قوائم الاستقصاء المتعلقة بالتفضيل التعبيري. هذا وسوف ينتقل الباحث في المبحث التالي إلى دراسة وتقييم نموذج آخر لتقدير منفعة المعلومات. وهو نموذج جريجوري وفان هورن.

## المبحث الثالث

### نموذج جريجوري وفان هورن لتقدير منفعة

#### نظام معلومات محاسبي كدالة للدقة والتوقيت

يعتمد نموذج تقدير المنفعة وفقاً لمدخل تقدير المنفعة عند اتخاذ القرار ودون - انتظار النتائج على دراسة البدائل من الأفعال التي تنتج من تطبيق قاعدة قرار معينة في ظل ظروف متغيرة للمعلومات من دقة وتوقيت وغيرها من الخصائص المرغوبة من المعلومات وتأثير ذلك على الحائد. ومن النماذج الهامة التي اعتمدت على هذا الفرض نموذج جريجوري وفان هورن لتقدير قيمة نظام معلومات محاسبي يراد منه التوفيق بين دقة المعلومات وتوقيتها بما يحقق أكبر قيمة ممكنة خلال فترة تشغيل النظام (1). هذا وسوف يعرض الباحث في هذا المبحث النموذج الرياضي وفقاً لهذه الدراسة مع تدعيمه بأمثلة رقمية وتحليل الفروض التي قام عليها وتقييمها وتعديل النموذج في حدود ذلك التقييم. ويعتمد النموذج الذي يوضح العلاقة الوظيفية بين المنافع والتكاليف على المعادلة التالية:

$$F = D \left[ \sum_{i=0}^P \frac{1}{P} \right] \text{ من } (A, D, Y, N) - \text{من } (C, Y) - H(A, M, D, Y) \quad (1)$$

(1) Robert A. Gregory and Richard L. Van Horn, Op.Cit.

حيث

- ف القيمة للفترة الواحدة من استخدام مجموعة معينة من المعلومات  
 د الربح بالجنيه من القيام بقرار صحيح  
 م عدد الفترات التي يغطيها التقرير (فترة الفاصل)  
 أ دقة المعلومات (معدل الردود الصحيحة إلى الردود الكلية)  
 دج زمن التأخير في التشغيل للحصول على المعلومات (فترات)  
 ي عدد القرارات التي نتم في كل فترة.  
 ح احتمال القيام بقرار صحيح بدون معلومات.

وتتضمن المعادلة (١) ثلاث علاقات وظيفية هي:

س (أ، د، ي، ن) = عدد القرارات الصحيحة بتوافر نظام للمعلومات

ص (ح، ي) = عدد القرارات الصحيحة بدون نظام للمعلومات

هـ (أ، م، د، ي) = التكلفة المضافة لتوفير نظام للمعلومات

وقبل أن نناقش هذه العلاقات الثلاثة فإنه يجب أن نلاحظ أن:

$$س (أ، د، ي، ن) = \sum_{n=1}^N \frac{1}{n}$$

والتي تمثل علاقة متوسطة حيث م هي

عدد الفترات التي تستخدم خلالها المعلومات. بعبارة أخرى فإن م هي عدد الفترات التي تحتفظ فيها الإدارة بالتقرير وترجع إليه للحصول على المعلومات ومن ثم فإن هذه العلاقة المتوسطة تعبر عن متوسط عدد القرارات الصحيحة في الفترة الواحدة بتوافر نظام للمعلومات. ومن الواضح أنه إذا كانت الفترات متطابقة في الطول مع الزمن بين التقارير

المتلاحقة أو بعبارة أخرى إذا كان الفاصل الزمني للتقرير هو فترة واحدة فإن  $m = 1$  ولا نحتاج في هذه الحالة إلى استخدام العلاقة المتوسطة  $\frac{1}{m}$ .

نبدأ الآن بفحص العلاقة الوظيفية الأولى س (أ، د، ي، ن) أنها تعنى أن المنفعة الإجمالية لنظام المعلومات - مقدرة على أساس عدد القرارات الصحيحة التى يوفرها نظام المعلومات تعتبر دالة للمتغيرات: (أ) الدقة معبراً عنها كنسبة مئوية، (د) هى التأخير فى التشغيل بين وقوع الحدث وتحويل المعلومات إلى الإدارة، (ي) هى عدد القرارات التى تتم فى كل فترة، حيث ي تأخذ القيم ١، ٢، ٣. والمتغير الخامل (ن) قد تم تفسيره على أنه أداة متوسطة ويمكن تجاهلها فى حالة اعتبار  $m = 1$ .

والعلاقة بين تلك المتغيرات تم التعبير عنها فى النموذج السابق كالتالى:

$$س (أ، د، ي، ن) = أ - (ي - (د + ن - 1)) + ح (د + ن - 1) \dots (٢)$$

حيث تقسم هذه المعادلة المنافع الإجمالية إلى جزئين مميزين:

الجزء الأول منها وهو  $أ - (ي - (د + ن - 1))$  الذى يحسب عدد القرارات الصحيحة بفرض أن  $m = 1$  فإن هذا الشق يساوى  $(ي - د)$  والذى يمثل عدد القرارات الصحيحة التى تتم من استخدام النظام المقترح.

فإذا فرضنا أن الدقة (أ)  $= 1 (١٠٠\%)$

وأنه لا يوجد تأخير في التشغيل،  $d_x = 0$ .

وأن عدد القرارات التي يتم اتخاذها في الفترة  $\epsilon$

فإن:

$$A(y) = (1 - n + d_x) = [0 + 1 - 1] - \epsilon = 0$$

والآن إذا كان النظام ينطوي على تأخير ما يؤثر على اتخاذ قرارات صحيحة وليكن  $d_x = 2$  بمعنى أن هناك تأخير في تشغيل المعلومات يؤدي إلى اتخاذ قرارين من الأربع قرارات بدون معلومات، بعبارة أخرى فإنه عندئذ سيتم قرارين صحيحين فقط واثنين آخرين سوف يتم بدون معلومات وهذا ينقلنا إلى النصف الثاني من التعبير الكمي عن المنافع الإجمالية  $H(1 - 1 + d_x)$  حيث  $H$  هي احتمال أن يكون القرار صحيحاً بدون معلومات (فرضا ٦٠٪). وعلى هذا فإن التعبير الكمي عن المنافع الإجمالية (بفرض أن  $A = 1$  وبالتالي يمكن تجاهلها):

$$S(A, d_x, y, n) = y - (1 - n + d_x) + H(1 - n + d_x)$$

حيث:

$n = 1, 2, 3, \dots$  محددة بالقيد التالي  $n \geq y - d_x + 1$  وقد يكون مفيداً عند هذه النقطة توضيح هذه العلاقات بمثال رقمي، وذلك بافتراض القيم التالية للمتغيرات الملائمة:

$y =$  عدد القرارات التي تتم في الفترة  $\epsilon$  قرارات

$H =$  احتمال اتخاذ قرار صحيحاً بدون معلومات  $= 0.6$

د = العائد من إتخاذ قرار واحد صحيح = ٥ جنيه .

أنظمة المعلومات البديلة من حيث د، م :

$$د = ٠، ١، ٢، ٣، ٤ .$$

$$م = ١، ٢، ٣، ٤، ٥، وهي نفسها قيم ن .$$

ولتقدير المنافع المالية الاجمالية المتكاملة سنقوم باعداد ثلاثة

جداول:

الجدول الأول (جدول ٤/٦) مصفوفة القرارات الصحيحة للنظام

$$\text{المقترح ي-} (د + ن - ١)$$

الجدول الثاني (جدول ٤/٧) مصفوفة القرارات التي يجب أن تتخذ

$$\text{بدون معلومات ح} (د + ن - ١)$$

الجدول الثالث (جدول ٤/٨) مصفوفة القرارات الصحيحة من

الجدولين السابقين ويمثل المنافع الإجمالية (كميا) للنظام المقترح ي-

$$(د + ن - ١) + ح (د + ن - ١)$$

« جدول ٤/٦ »

القرارات الصحيحة للنظام المقترح

٤	٣	٢	١	٠	د م
٠	١	٢	٣	٤	١
٠	٠	١	٢	٣	٢
٠	٠	٠	١	٢	٣
٠	٠	٠	٠	١	٤
٠	٠	٠	٠	٠	٥

« جدول ٤/٧ »

القرارات التي يجب أن تتخذ بدون معلومات

٤	٣	٢	١	٠	د م
٢,٤	١,٨	١,٢	٠,٦	٠	١
٠	٢,٤	١,٨	١,٢	٠,٦	٢
٠	٠	٢,٤	١,٨	١,٢	٣
٠	٠	٠	٢,٤	١,٨	٤
٠	٠	٠	٠	٢,٤	٥



« جدول ٤/٨ »

عدد القرارات الصحيحة التي يتم الحصول عليها من النظام المقترح

٤	٣	٢	١	٠	٥
٢,٤	٢,٨	٣,٢	٣,٦	٤	١
٠	٢,٤	٢,٨	٣,٢	٣,٦	٢
٠	٠	٢,٤	٢,٨	٣,٢	٣
٠	٠	٠	٢,٤	٢,٨	٤
٠	٠	٠	٠	٢,٤	٥

ولا تحتاج هذه المصفوفات لتوضيح لبساطتها باستثناء أنه بالنسبة للمصفوفة الأخيرة التي لم تحسب فيها قيمة أقل من ٢,٤. والسبب في هذا أن أفضل ما نأمله في ظل المعلومات الكاملة أن نتخذ أربع قرارات صحيحة وأسوأ ما يمكن أن يتم هو أن يعتمد المدير في اتخاذ قراراته على خبرته الشخصية التي تتضمن ٦٠٪ فرص نجاح أي  $٤ \times ٠,٦٠ = ٢,٤$  التي هي نتيجة بدون نظام للمعلومات من أي نوع ومن ثم فلا يتوقع أن يقل عدد القرارات الصحيحة في المصفوفة الثانية عن هذا الرقم الذي يمثل الحد الأدنى.

والعلاقة الوظيفية الثانية في المعادلة ٢ مرتبطة تماما بمناقشتنا في

المقالة السابقة والتعبير الكمي هو:

ص (ح، ي) - ح - ي

حيث ح تمثل نفس الاحتمال السابق مناقشته لقيام المدير باتخاذ قرار صحيح بدون معلومات مضروبة في  $Y$  أي في عدد القرارات التي يجب القيام بها أثناء الفترة وطالما أن  $ح = ٠.٦$   $ي = ٤$  فإن ص (ح،  $ي$ )  $= ٤ \times ٠.٦ = ٢.٤$  ويطرح هذا الرقم من المنافع الإجمالية للأنظمة البديلة نحصل على المنافع لإجمالية المضافة من النظام المقترح (جدول ٤/٩).

جدول ٤/٩

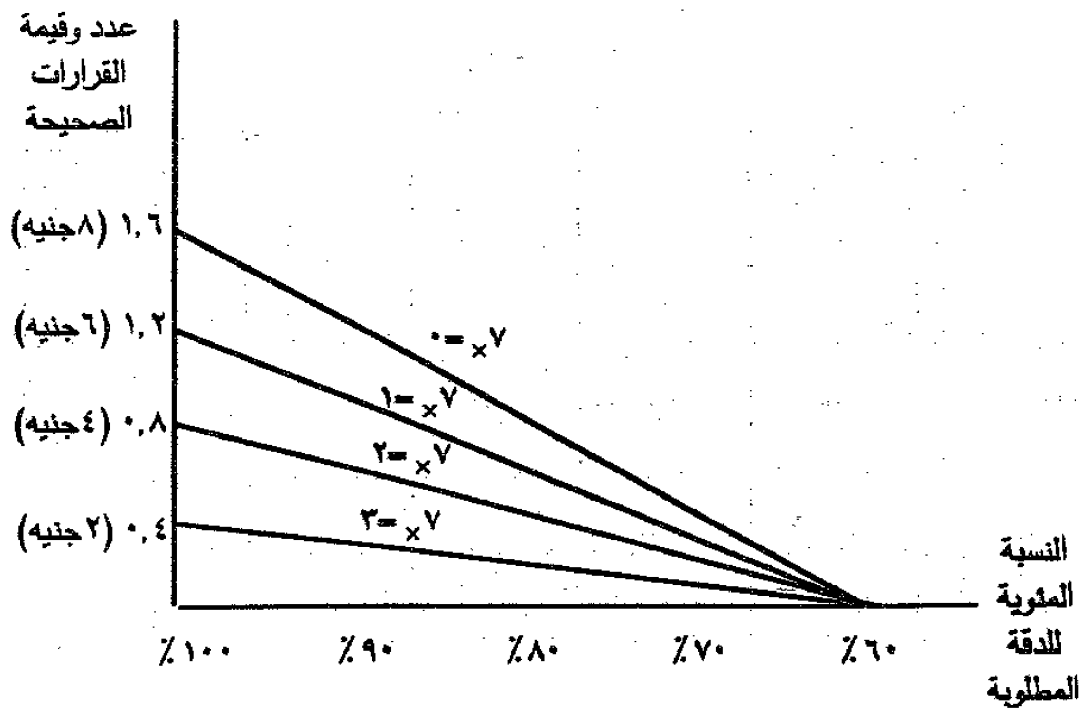
د	٠	١	٢	٣	٤
ح	١	١.٦	١.٢	٠.٨	٠.٤
٢	١.٢	٠.٨	٠.٤	٠	-
٣	٠.٨	٠.٤	٠	-	-
٤	٠.٤	٠	-	-	-
٥	٠	-	-	-	-

فإذا فرضنا كما ذكرنا في المثال أن عائد كل قرار (د)  $= ٥$  جنيه ربح القرار. فإن المنفعة الإجمالية المضافة للنظام معبرا عنها بقيمة نقدية تم توضيحها في الجدول ٤/١٠

« جدول ٤/١٠ »

٤	٣	٢	١	٠	م / د
٠	٢	٤	٦	٨	١
٠	٠	٢	٤	٦	٢
٠	٠	٠	٢	٤	٣
٠	٠	٠	٠	٢	٤
٠	٠	٠	٠	٠	٥

وإذا افترضنا أن المعلومات تتناقص خطياً نتيجة انخفاض درجة الدقة عن الواحد الصحيح (وهو يحدث في نموذج جريجورى وفان هورن مع زيادة فترة الفاصل م، فكلما زادت م قلت دقة المعلومات وبالتالي يتناقص عدد القرارات الصحيحة) فإن التناقص في المعلومات يستمر حتى تصبح المنفعة الإجمالية معادلة لمقدار (ح) أى تساوى عدد القرارات الصحيحة التى تنتج من اشتغال متخذ القرار بدون معلومات وهى فى مثالنا هذا ٠,٦٠، وتكون المنفعة الإجمالية المضافة فى هذه الحالة صفر. ويمكن لنا الآن أن نرسم عدة منحنيات توضح تناقص المنفعة الإجمالية للمعلومات مع انخفاض الدقة (أى زيادة فترة الفاصل) (شكل ٤/١١)، وذلك فى ظل عدة بدائل من فترات التأخير د.



شكل ٤/١١ تناقص النفعة الإجمالية للمعلومات مع انخفاض الدقة

وطالما أن النموذج يقوم على فرض الخطية فإننا نستطيع حساب مقدار المنافع المضافة من تشغيل النموذج عند درجة دقة ١٠٠٪ حتى درجة دقة ٦٠٪ (مفهوم عدم المنفعة). فعلى سبيل المثال عند درجة دقة ٨٠٪ فإننا يمكن أن نتوقع في ظل نظام معين لا ينطوي على تأخير في تشغيل المعلومات (د = صفر)، أن المنافع الإجمالية المضافة سوف تساوي  $٨ \times ٠,٥٠ = ٤$  جنيه (حيث أن الدقة المضافة الإجمالية تعادل ٤٠٪ (١٠٠٪ - ٦٠٪) ومن ثم فإن الدقة المضافة عند ٨٠٪ تعادل ٣٠٪ أى ٥٠٪ من الدقة التى يوفرها نظام المعلومات الكاملة.

ولكن نظهر فرض الخطية بطريقة أكثر وضوحاً فأننا سنعتبر عنه رياضياً مع مراعاة أن م هي عدد الفترات التي يظل خلالها التقرير نافعا وأن ي عدد القرارات التي تتم خلال الفترة وأن معدل الاهلاك  $r = \frac{1}{M}$ . وأن المنفعة الإجمالية المضافة في الفترة هي ف ن التي هي دالة للقيمة المبدئية ف، ولمعدل الاهلاك  $r = \frac{1}{M}$  عندئذ فان المنفعة الإجمالية المضافة في الفترة ن (ف ن) تكون:

$$(3) \quad \text{ف ن} = \text{ف} \cdot \left( 1 - \frac{r}{M} \right)$$

ولكن في مثالنا السابق نجد أي  $\text{ف} = 0$  على هذا:

$$(4) \quad \text{ف ن} = \text{ي} \cdot \left( 1 - \frac{r}{M} \right) \text{ حيث } \text{ن} = 1, 2, \dots, \infty$$

وعندما  $\text{م} = \text{ن}$  فإنه من البديهي أن يكون المنفعة المضافة في هذه الفترة صفر حيث

$$\text{ف م} = \text{ي} \cdot \left( 1 - \frac{r}{M} \right) = \text{صفر}$$

والآن بتطبيق عائد القرار الصحيح على المعادلة ٤ نحصل على:

$$(5) \quad \text{ف ن} = \text{ي} \cdot \left( 1 - \frac{r}{M} \right) = 5 \text{ جنيه}$$

وتمثل معادلة (٥) الأساس في احتساب القيم في الجدول ٤/١٢

بفرض أن  $\text{م} = 8$

جدول ٤/١٢ حساب معدل الهبوط  
الخطي في قيمة المعلومات

ي	معدل الهبوط	عدد القرارات	القيمة النقدية
١,٦	١٢,٥ % (٩٥ % دقة)	١,٤	٧,٠٠
	٢٥ % (٩٠ % دقة)	١,٢	٦,٠٠
	٣٧,٥ % (٨٥ % دقة)	١	٥,٠٠
	٥٠ % (٨٠ % دقة)	٠,٨	٤,٠٠
	٦٢,٥ % (٧٥ % دقة)	٠,٦	٣,٠٠
	٧٥ % (٧٠ % دقة)	٠,٤	٢,٠٠
	٨٧,٥ % (٦٥ % دقة)	٠,٢	١,٠٠
	١٠٠ % (٦٠ % دقة)	٠,٠	٠,٠٠

حيث ي هي عدد القرارات الصحيحة بمستوى الدقة الأساسي قبل هبوط دالة المنفعة.

ويمكن إعداد جداول أخرى مماثلة على أساس قيم مختلفة للمتغير (ي). وننتقل الآن إلى مناقشة العلاقة الوظيفية التالية في نموذج جريجوري وفان هورن وهي دالة التكلفة حيث استخدام التعبير الكمي هـ (أ، م، د، خ) للتعبير عن التكلفة بمعنى أن تكلفة النظام دالة لدقة المعلومات (أ) والتي تعنى معدل الردود الصحيحة إلى الردود الكلية خلال فترة الفاصل، ودالة لعدد الفترات التي تستخدم خلالها التقرير (م)، وكذلك زمن التأخير في التشغيل لتوفير المعلومات د، وتقدر التكلفة في هذا النموذج كالتالي:

هـ (أ، م، د) =  $\frac{ت_د + ت_أ}{م}$  . ويلاحظ أن القسمة على م يؤدي إلى متوسط التكلفة المضافة للدقة والتوقيت في الفترة الواحدة تمشياً مع تحديد المنفعة الإجمالية المضافة للفترة الواحدة أيضاً. ومن البديهي أيضاً أنه إذا كانت م = ١ فإن تكلفة النظام أو التقرير في هذا النموذج هو مجموع تكلفة الدقة + تكلفة زمن التلبية.

ويلاحظ أن النموذج لم يحدد دوال لتلك التكلفة، تأكيداً لما سبق أن ذكرناه في الفصل السابق أن هذه الدوال يتم تحديدها عن طريق المشاهدة التجريبية في موقف معين. وبناء عليه فإننا سنحتاج لقيم معينة مفترضة لأغراض النموذج. وطالما أننا سنفترض أرقام التكلفة فإنه من الأسهل أيضاً أن نفترض أنه أيضاً من الممكن الحصول على التكلفة المقدرة (للقرار)، ولأغراض التوضيح فإننا سنستخدم الجدول التالي (جدول ٤/١٣).

جدول ٤/١٣ - بيانات التكلفة المفترضة

عدد الفترات د المطلوبة للتلبية	التكلفة المتعلقة بالقرار	الدقة المطلوبة %	التكلفة للقرار
٠	٤,٨٠٠	%١٠٠	∞ (لا نهائية)
١	٢,٩٠٠	%٩٠	١,٢٠٠
٢	٢,٠٠٠	%٨٠	٠,٨٠٠
٣	١,٦٠٠	%٧٠	٠,٥٠٠

وعلى الرغم من أن هذه التكاليف مفترضة إلا أنه يمكن القول بأنه من المحتمل أن البحث التجريبي قد يؤكد الشكل العام لمنحنى التكلفة

المحدد بهذه المقادير. نعيد القول بأنه عندما  $x = 0$  = صفر فإنه يكون لدينا نظام فوري بمقدار لا يذكر من التأخير ولكنه قد يكون مكلفاً جداً. وكما سبق أن ناقشنا في الفصل السابق فإن تكلفة الدقة عند ١٠٠٪ تكون مرتفعة وقد تكون لانهائية. وبفرض أننا اخترنا النظام ( $x = 0$  = صفر) فإنه سيكون لدينا التكاليف التالية:

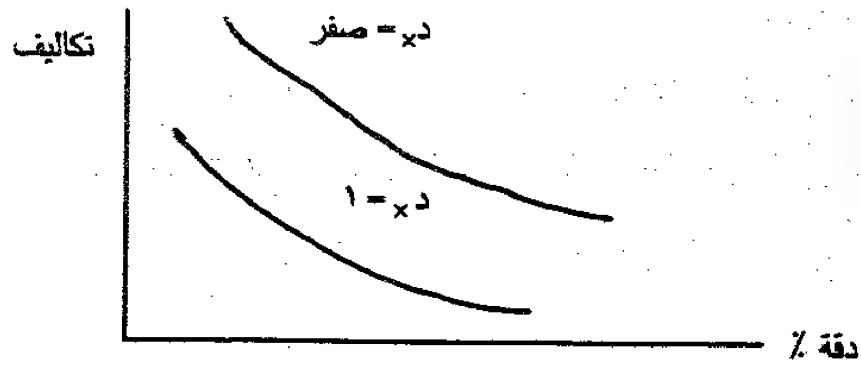
الدقة المطلوبة	ت أ	ت ب	التكلفة الكلية للقرار
٩٠٪	١,٢٠٠	٤,٨٠٠	٦,٠٠
٨٠٪	٠,٨٠٠	٤,٨٠٠	٥,٦٠٠
٧٠٪	٠,٥٠٠	٤,٨٠٠	٥,٣٠٠

كما يمكن أن نعد جدولاً آخر حيث  $x = 1$  وليكن نظام معلومات يعتمد على الحاسب الالكتروني في ظل نظام المجموعات.

الدقة المطلوبة	ت أ	ت ب	التكلفة الكلية للقرار
٩٠٪	١,٢٠٠	٢,٩٠٠	٤,١٠٠
٨٠٪	٠,٨٠٠	٢,٩٠٠	٣,٧٠٠
٧٠٪	٠,٥٠٠	٢,٩٠٠	٣,٤٠٠

وهذين المنحنيين للتكلفة قد تم رسمهما في الشكل ٤/١٤ - حيث يتضح أن النظام الفوري أعلى تكلفة من نظام المجموعات.





شكل ٤/١٤ منحنيات التكلفة المحتملة

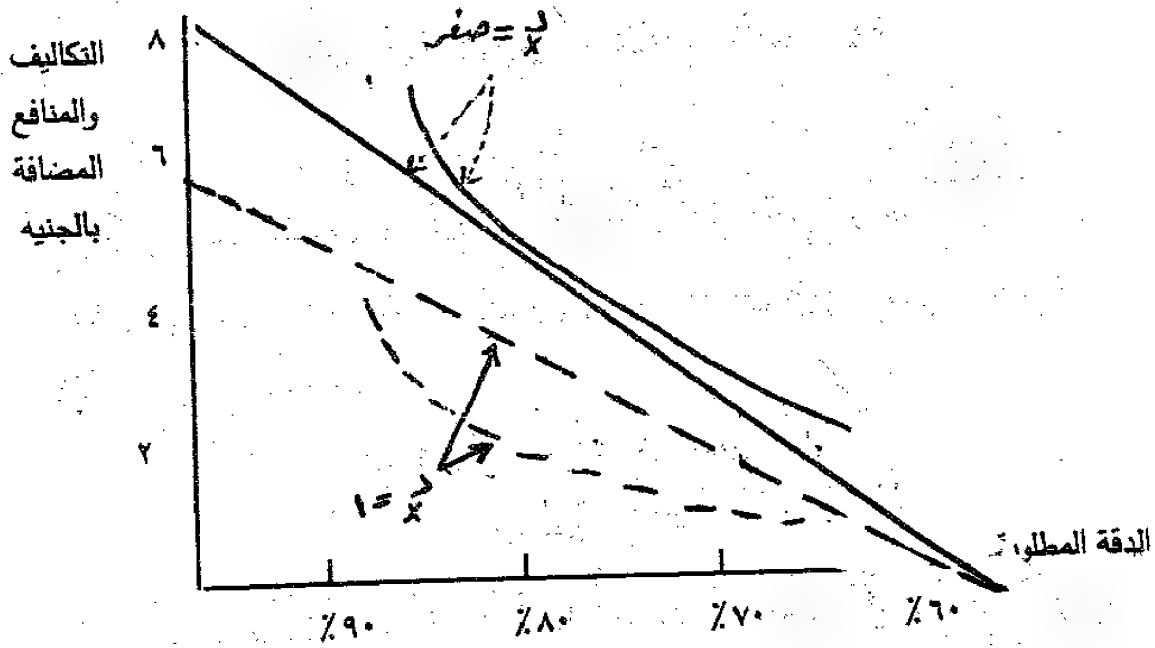
وطالما أنه أصبح لدينا الآن كل المعلومات الضرورية لحساب قيمة أى مزيج من المتغيرات التى يمكن أن نختارها فى موقف معين. فإننا يمكن أن نحسب النتائج المختلفة ونختار النظام الذى يعطينا أكبر قيمة (أنظر جدول ٤/١٥).

#### جدول حساب المنفعة والتكلفة

« جدول ٤/١٥ »

القيمة المضافة	التكلفة المحسوبة	التكلفة للقرار	المنفعة المضافة النقدية	عدد القرارات الصحيحة	نظم المعلومات البديلة	
					الدقة المطلوبة (أ)	فترة التأخير د
(١,٢)	٧,٢٠	٦	٦	١,٢	%٩٠	صفر (فورى)
(٠,٤٨)	٤,٤٨	٥,٦	٤	٠,٨	%٨٠	صفر (فورى)
(٠,١٢)	٢,١٢	٥,٣	٢	٠,٤	%٧٠	صفر (فورى)
(٠,٨١)	٣,٦٩	٤,١	٤,٥	٠,٩	%٩٠	١ (مجموعات)
٠,٧٦	٢,٢٤	٣,٧	٣	٠,٦	%٨٠	١ (مجموعات)
٠,٤٨	١,٠٢	٣,٤	١,٥	٠,٣	%٧٠	١ (مجموعات)

يتضح من هذا الجدول أن نظام المعلومات المصمم بتأخير قدرة واحد ( $x = 1$ ) أفضل من النظام الفوري ( $x = 0$  صفر) كما أنه في النظام الأخير فإن درجة دقة ٩٠٪ أفضل من درجات الدقة الأخرى لأن القيمة المضافة للنظام عند هذه الدرجة أعلى من غيرها ويمكن توضيح ذلك بيانياً (شكل ٤/١٦).



ويتضح من هذا الشكل أن منحنى التكلفة للنظام الفوري يقع فوق منحنى المنافع لهذا النظام عند أى درجة من درجات الدقة، لهذا فإن هذا النظام مرفوض اقتصادياً. أما النظام الذى يتضمن تأخير فترة واحدة ( $x = 1$ ) فإن منحنى التكلفة الخاص به يقع أسفل منحنى المنفعة عند جميع مستويات الدقة البديلة مما يعطى أفضلية لهذا النظام.

**تقييم النموذج:**

يعانى النموذج العام لحساب التكاليف والمنافع لجريجورى وفان

هورن من بعض أوجه الضعف لعل مرجعها الأساسي الفروض التي كانت ضرورية في هذا النموذج للحصول على شكل معين لدالتى التكلفة والمنفعة. والفروض التي قام عليها النموذج يمكن تلخيصها كالآتى:

- (١) أن هدف نظام المعلومات هو تعظيم الربح.
- (٢) أن قيمة المعلومات تتناقص من فترة لأخرى (أى مع انخفاض درجة الدقة) بمعدل ثابت.
- (٣) تحديد قيمة قرار معين فى شكل قيمة مطلقة.
- (٤) أن التكاليف المتعلقة بالنموذج هى تكاليف متغيرة.
- (٥) لم يتم الفصل بين التكاليف الاستثمارية للنظام والتكاليف التشغيلية له.

وفيما يلى مناقشة لهذه الفروض:

قد يكون هدف نظام المعلومات تعظيم الربح ولكن هناك أهداف أخرى قد نأملها من النظام المحاسبى للمعلومات بصفة خاصة مثل توفير خدمات أفضل أو توجيه العناية لظاهرة التعلم عن طريق بيانات التدفق العكسى أو تخفيض التكلفة. عموماً فإنه يمكن الاكتفاء بهدف تعظيم الربح لأنظمة المعلومات مبدئياً إلا أن يتم تطوير اطار شامل للتكلفة والمنفعة ممكن أن يأخذ فى الحسبان المنافع والتكاليف الاجتماعية أيضاً. على أن الباحث يرى أنه فى ظل هدف تعظيم الربح فإن هناك ناحية هامة أغفلها النموذج وهى مفهوم البعد الزمنى أو الفترة

التخطيطية (ويقصد بها عدد السنوات التي يخطط أن يستمر النظام المقترح خلالها) وهذا البعد له تأثيره في بناء النموذج وتحديد القيمة المضافة للنظام كما سنرى عند مناقشة فروض التكلفة.

الافتراض الثانى المتعلق بافتراض العلاقة الخطية بين منفعة النظام ودرجة الدقة قد يكون مقبولا فى مواقف معينة ولكن لأغراض توفير اطار متكامل للمنفعة يعرض الباحث لدالتين أخريتين (غير خطيتين) لتوضيح العلاقة بين المنفعة ودرجة الدقة بحيث يمكن إستخدام أى منهما فى الظروف التى تلائم كل منهما.

#### أ- الدالة الأولى: ويطلق عليها الدالة الأسية:

وتستخدم فى الحالات التى تنخفض فيها قيمة المعلومات بشدة فى الفترات الأولى ثم بمعدل أقل سرعة فى الفترات التالية. ويعبر عن هذه الدالة كالآتى:

$$F_n = F_0 \times R^n \quad (٦)$$

بمعنى أن قيمة النظام فى الفترة المعينة  $n$  تساوى القيمة المبدئية مضروبة فى معدل التناقص  $R$  حيث تحسب  $R$  كالآتى:  $R = \left( \frac{F_n}{F_0} \right)^{\frac{1}{n}}$ ، وهكذا بما يؤدي إلى تناقص سريع فى الفترات الأولى ثم تناقص أقل فى الفترات التالية وإذا وضعنا  $F = F_0$  أى أن القيمة (المنفعة) المبدئية تساوى عدد القرارات فى الفترة فإن:

$$F_n = F_0 \times R^n \text{ حيث } n = 1, 2, \dots, M \quad (٧)$$

والهبوط في منفعة المعلومات ولنرمز له مثلاً بالرمز ط في خلال وقت الفاصل م يمكن حسابه كالآتي:

$$ط - ن = فن - ١ - فن$$

= منفعة النظام في الفترة الرابعة مثلاً - منفعة النظام في الفترة الخامسة وعندئذ فان إجمالي الهبوط في منفعة المعلومات عند فترة معينة تقدر كالآتي:

$$(٨) \quad \sum_{ن=١}^م ط - ن = فن - ١ - فن$$

وطبقاً للمعادلة ٦ أي فن = ف. ن

ف

$$ف. ن - ف. ن =$$

$$\sum_{ن=١}^م ط - ن = ف. (١ - ن)$$

$$\text{وطالما أن } ر = (١ - \frac{٢}{م})$$

فإن :

$$(٩) \quad \sum_{ن=١}^م ط - ن = ف. (١ - (١ - \frac{٢}{م}) - ١)$$

وكتوضيح لتلك الدالة نفترض أن م = ٥، ن = ٤، عندئذ فإن

$$ف. = ٤$$

$$٢,٤ = \left( \frac{٢}{٥} - ١ \right) ٤ = ف.١$$

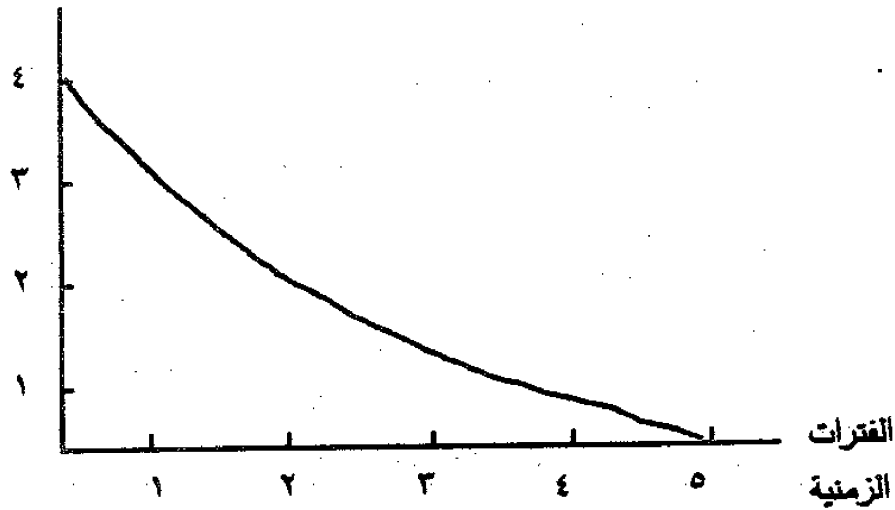
$$١,٤٤ = ٢ \left( \frac{٢}{٥} - ١ \right) ٤ = ف.٢$$

$$٠,٨٦٤ = ٣ \left( \frac{٢}{٥} - ١ \right) ٤ = ف.٣$$

$$٠,٣١١٠٤ = ٤ \left( \frac{٢}{٥} - ١ \right) ٤ = ف.٤$$

ويكون إجمالي قيمة الهبوط في منفعة المعلومات باستخدام المعادلة ٨ أو ٩ مساوياً ٣,٦٨٨٩٦ ويمكن التعبير عن هذه الدالة الآسية ببيانها كالتالي:

عدد القرارات  
الصحيحة



شكل ٤/١٧

هبوط قيمة منفعة المعلومات وفقاً للدالة الآسية

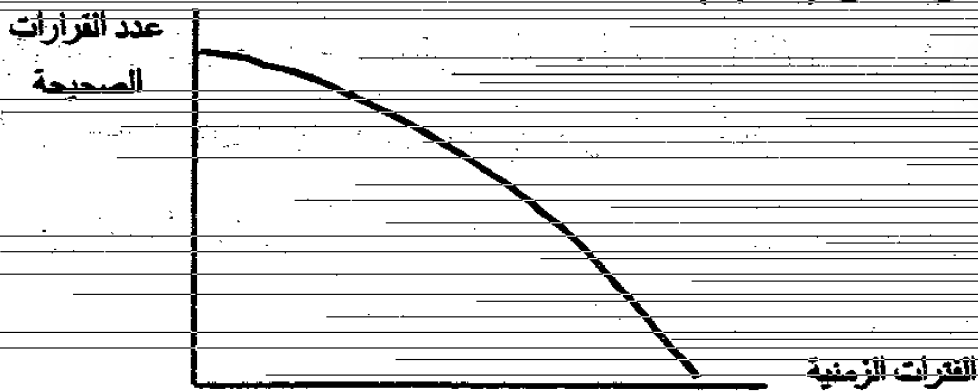
ب- الدالة الثانية: الطريقة السنوية للحساب:

من ناحية أخرى فإنه من السهل أيضاً أن نحسب دالة هبوط يكون فيها هبوط المعلومات في الفترات الأولى ببطيئاً ويكون أسرع في الفترات الأخيرة (مثل حالات أوامر المخزون). ويمكن استخدام طريقة الدفعات

السوية للحساب حيث مجموع الدفعات السنوية لمبلغ ١ جنيه خلال ن  
من الفترات يمكن أن يكتب كالاتى:

$$\sum_{n=1}^{\infty} (n+1) \cdot 0.5^n$$

وتؤدي إستخدام هذه الطريقة فى الحساب إلى تناقص بطئ فى  
الفترات الأولى ثم يتزايد بعد ذلك معدل لهبوط فى قيمة المعلومات كلما  
أصبحت المعلومات أكثر قدما ويمكن التعبير عن تلك الدالة بالشكل  
البيانى التالى (٤/١٨):



شكل ٤/١٨

والغرض الثالث المتعلق ببناء النموذج يتضمن التحديد الكمى للربح  
الناتج من اتخاذ قرار صحيح بالجذبهات. فى بعض المواقف فإن هذا  
يمكن تحديده بدرجة مقبولة من الدقة ولكن فى كثير من الحالات فإن  
عائد القرار يكون احتماليا. كما افترض هذا النموذج أن د مقدار ثابت  
لكل القرارات بمعنى أن عائد قرار واحد صحيح هو ٥ جنيه وأن عائد  
١٠ قرارات صحيحة يكون ٥٠ جنيه. أى أن القرارات متساوية الأوزان

وذا ت قيمة متساوية ومستقلة. وهذه الفروض صعب تبريرها فالأكثر احتمالاً أن قيمة د يمكن الفرض الأخير، المتعلق بتقسيم التكاليف إلى ثابت ومتغير وتحميل النموذج بتكلفة الدقة المتغيرة + تكلفة التوقيت المتغيرة، هذا لفرض لم يراعى مفهوم التكاليف التفاضلية فالواقع أن النموذج يجب أن يحمل بالتكاليف المضافة للتشغيل فقط ويتم استبعادها من قيمة المنافع المضافة للوصول إلى صافى المنفعة السنوية للنظام وباستخدام معدل خصم مناسب يتم الوصول إلى القيم الحالية للمنافع الصافية خلال فترة التخطيط (البعد الزمنى، مثلاً أربع سنوات) وتُقارن بالتكلفة الاستثمارية للنظام للوصول إلى صافى قيمة النظام، فإذا كانت موجبة يتم قبول النظام وإذا كانت سالبة فإن النظام المقترح يكون مرفوضاً. وعلى ضوء هذا يمكن إعادة بناء المعادلة الأساسية (معادلة ١) فى نموذج جريجورى وفان هورن على النحو التالى:

$$ع = ف * - ت \quad (١٠) \quad \text{..}$$

$$ف * = \sum_{n=1}^N \frac{ف_n}{(1+r)^n} \quad (١١) \quad \text{..}$$

$$ف_n = ف_n - ت_n \quad (١٢) \quad \text{..}$$

والمعادلات الثلاثة هذه تم شرحها وتوضيحها فى الفصل الثالث. حيث تعنى المعادلة (١٠) أن القيمة الحالية الصافية للنظام = القيمة الحالية للمنافعة الصافية للنظام ف\* - التكلفة الاستثمارية للنظام. بينما المعادلة (١١)، توضح كيفية تقدير المنافع الصافية للنظام خلال حياة



النظام مخصصة بالمعدل  $R$  أما المعادلة (١٢) فتظهر كيفية تقدير المنافع الصافية للنظام في أحد السنوات على أساسا (ف ن) = المنافع الإجمالية - التكلفة التفاضلية للتشغيل في تلك السنة.

ويرى الباحث أن هذا النموذج رغم أوجه القصور الموجودة به إلا أنه مازال يمثل إطاراً مقبولاً للتعامل مع تقييم أنظمة المعلومات في الحالات الآتية:

أ- تلك التي يمتد فيها تأثير لتقرير إلى أكثر من فترة.

ب- في تلك التي تركز فيها على الدقة والتوقيت كخصائص جوهرية للتقييم.

ج- أنه بادخال المتغير الزمني (البعد التخطيطي في النموذج فإنه يصبح قابلاً للإستخدام لتقييم أنظمة المعلومات التي تتضمن أنفق استثماري (جوهري) مثل أذخال الحاسب الالكتروني).

إلا أن النقد الرئيسى الذى يوجه لتلك الدراسة رغم ما أحرى عليها من تعديلات وتحسينات تمثل فى ضعف استندها إلى قوانين الاحتمالات مثل نظرية البايز وغيرها التى تعتمد عليها أغلب الدراسات الحديثة<sup>(١)</sup> فى تقدير قيمة أنظمة المعلومات المحاسبية من خلال نظرية القرارات الاحصائية لذلك سيناقش الباحث فى الجزء القادم دراسة وتحليل لنظرية لقرار الاحصائية وإستخدامها لتقدير قيمة أنظمة معلومات المحاسبية والنافاضلة بينها.

---

(١) مثل دراسة موك وغيره.

## الفصل الخامس

قياس قيمة منافع النظام المحاسبي للمعلومات من  
خلال نماذج اقتصاديات المعلومات وديناميكيات النظم

وبعد أن انتهينا في الفصل السابق من عرض ومناقشة بعض  
النماذج التي يمكن إستخدامها في قياس منافع أنظمة المعلومات  
المحاسبية يمكننا أن نستكمل في هذا الفصل دراسة نماذج أخرى كمية  
أكثر تطوراً وتعتمد على النظرية الاحصائية للقرار وقوانين الاحتمالات  
وهي نماذج نظرية اقتصاديات المعلومات ونماذج ديناميكيات النظم.

هذا وينقسم الفصل الخامس إلى ثلاثة مباحث بحيث يخصص  
المبحث الأول والثاني لدراسة وتقييم نماذج اقتصاديات المعلومات  
والمبحث الثالث لدراسة وتقييم نماذج ديناميكيات الأنظمة وذلك على  
النحو التالي:

المبحث الأول: نموذج اقتصاديات المعلومات لتقدير المنافع المالية لنظم  
المعلومات.

\* عناصر النظرية الاحصائية للقرار.

\* تقدير قيمة نظم المعلومات التي توفر معلومات كاملة الصحة.

\* تقدير قيمة نظم المعلومات التي توفر معلومات غير كاملة  
الصحة.

المبحث الثاني: دراسة قيمة (منفعة) المعلومات المحاسبية من خلال  
نظرية اقتصاديات المعلومات.

\* بعض المفاهيم السابقة لقيمة المعلومات المحاسبية.

\* ثلاثية قيم (منافع) نظام المعلومات المحاسبى.

\* تقييم نماذج اقتصاديات المعلومات.

المبحث الثالث: دراسة وتقييم نموذج ديناميكيات الأنظمة.

## المبحث الأول

### نموذج اقتصاديات المعلومات لقياس

### قيمة المنافع المالية لتنظم المعلومات

أن مفاهيم قيمة (منفعة) المعلومات قد تطورت غالبيتها من خلال اقتصاديات المعلومات التي تركز على مفاهيم المعاينة الاحصائية واحصاءات البايزن ونظرية القرارات الاحصائية. وفي هذا السياق فإن نظام المعلومات تكون له قيمة عندما تغير الرسائل المتولدة منه توقعاتنا بخصوص الاحداث بالحالة التي تسهل القرار وتحسن العوائد المتوقعة منه.

وكثير من العمل الرائد في ميدان نظرية القرار الاحصائية واقتصاديات المعلومات يمكن أرجاعه إلى مارشاك وريابورت وفلثام ولافالى وموك<sup>(١)</sup> وإلى التحليل الاحصائي للقرارات الإدارية<sup>(٢)</sup>.

(١) أنظر:

- Jacob Marshak, *Op. Cit.*, pp. 1- 18.
- Alfred Rappaport, "Sensitivity Analysis in Decision Making," *The Accounting Review*, Vol. 42, No.3 (July, 1967), pp. 441- 56.
- Feltham, *Op. Cit.*, pp. 684- 96.
- Irving H. Lavalley and A. Rappaport, "On the Economics of Enquiring Information of Imperfect Reliability," *Accounting Review*, Vol. 43, No. 2 (April, 1968), pp. 225- 230.
- Theodore Mock, *Op. Cit.*, (1971), pp. 765- 78.

(2) John C.G. Boot, "Payoff Tables, The value of Information and Bayesian Inference" Chapter 12 in *Statistical Analysis for managerial Decisions*, (N.Y.: McGraw- Hill Book Co., 1970), pp. 227- 54.

وتعرض النظرية الاحصائية للقرار لإستخدام قيمة المعلومات فى اتخاذ القرارات وتركز على الرسائل والتقارير التى تتم على ضوء المشاهدات المتعلقة بالبيئة وتعطى اعتبارات محدودة للميكانيكية التى يتم بها توليد هذه المؤشرات. وتتعرف اقتصاديات المعلومات (كفرع من النظرية الاحصائية للقرار) على نظام المعلومات باعتباره الوظيفة التى تحدد العلاقات بين البيئة والرسائل المتولدة كما توفر أساساً لتقدير منافع المعلومات وبالتالي توفر أساساً لتقييم أنظمة المعلومات البديلة.

وتنطوى النظرية الاحصائية للقرار على خمس عناصر رئيسية هى (١):

- ١- الأهداف التى يسعى إلى تحقيقها متخذ القرار. (Objectives)
- ٢- الاحداث المتوقعة (State of Nature or Events)
- ٣- التصرفات البديلة التى يتم المفاضلة بينها. (Alternatives of Actions)
- ٤- توزيع احتمالى للأحداث (Probability Distribution)
- ٥- العوائد الشرطية (Conditional Payoffs)

فأى موقف قرارى ينطوى على متخذ قرار، أو مجموعة من

---

(1) Charles T. Clark and L.L. Schkade, Statistical Analysis for Administration Decisions (N.Y.: South- Western Publishing Co.), pp. 406- 415.

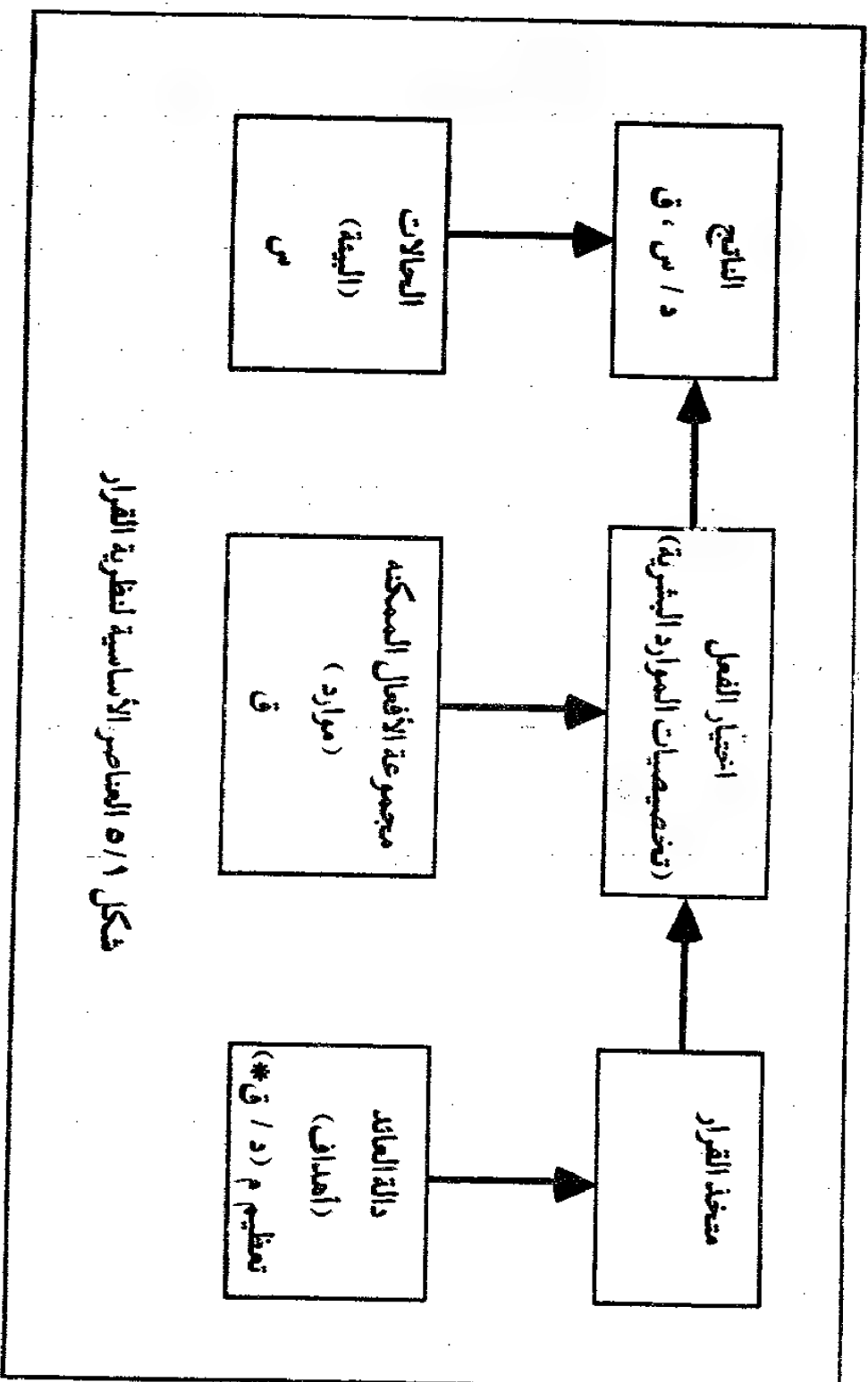
الأفراد، لديهم حاجة أو تقع عليهم مسئولية القيام باختيار معين. وإذا كان هناك اختيار يجب أن يتم فإن تصرفين أو أكثر من التصرفات البديلة يجب أن تكون متاحة حتى يمكن أن يختار منها متخذ القرار أحدهما. والاختيار من بين التصرفات البديلة يسمى قرارا والهدف من المفاضلة بين التصرفات البديلة هو اختيار التصرف الذى يوفر أفضل عائد أو منفعة.

ومشكلة الاختيار بين التصرفات تنشأ بسبب أنه غير معروف باستمرار على وجه التأكد أى (الأحداث) سوف تقع. وهذه الاحداث ينظر إليها على أنها حالات بيئية تحدد الناتج من اختيار معين. وإذا كان هناك أكثر من ناتج (عائد) متعلق بأى تصرف فإن احتمال وقوع كل ناتج يجب أن يحدد<sup>(١)</sup>.

ويوضح الشكل التالى العناصر الرئيسية لنظرية القرارات الاحصائية.

---

(1) Ibid., p. 406.



شكل ٥ / ١ العناصر الأساسية لنظرية القرار

## ١- الأهداف:

وهي عبارة عن الأغراض أو الغايات التي يسعى إلى تحقيقها متخذ القرار وغالبا ما توضع هذه الأهداف في صورة قواعد للحكم على مجموعة التصرفات البديلة المختلفة واختيار أحداها. وتنقسم الأهداف عموما إلى مجموعتين. الأولى أهداف تعظيم الربح والثانية أهداف تقليل الخسائر أو تقليل التكاليف. ومن أمثلة النوع الأول الهدف الخاص بتحقيق أكبر رقم أرباح ممكن - وهدف تحقيق أكبر مبيعات ممكنة. ومن أمثلة النوع الثاني تحقيق أقل تكاليف أداء خدمه معينة - أو أقل تكاليف ممكنة في إنشاء مشروع استثماري معين. والحقيقة أن تحديد الأهداف في صور مثالية بهذا الشكل يعتبر نوع من التبسيط الضروري في وضع النماذج وتشكيل النظريات. وعموما فإنه يؤخذ على هذا التبسيط للأهداف أمرين: الأول - أن متخذ القرار ليس دائما يسعى إلى اختيار البديل الذي يحقق أكبر ربح ممكن أو أقل تكاليف ممكنة. ذلك أن هناك عوامل أخرى غير كمية يأخذها متخذ القرار في الحسبان عند اختيار البديل المناسب، الأمر الثاني يتعلق بوحدة القياس أو منفعة النقود، فقياس الربح أو حساب التكاليف غالبا ما يعتمد على فرض وجود علاقة خطية بين المنفعة والنقود (عدد الوحدات النقدية) هذا الفرض آثار أعتراض الكثيرين مما دعى البعض إلى استخدام هدف تعظيم المنفعة بدلا من تعظيم الربح<sup>(١)</sup>.

## ٢- الأحداث:

تمثل الأحداث في نظرية القرار أحوال أو ظروف الطبيعة التي

(1) Ibid., p. 409.



يمكن أن تحدث خلال فترة العائد<sup>(١)</sup>. ومن أمثلة هذه الأحداث، الأحجام المختلفة من الطلب على السلعة أو الخدمة، استمرار انحرافات التكاليف غير الملائمة أو تصحيحها تلقائيا الظروف الاقتصادية من كساد أو انتعاش ورواج، مستويات مختلفة من جودة الإنتاج. ويعتبر التنبؤ بهذه الأحداث خطوة لتحديد حجم العائد المتوقع في ظل كل ظرف من هذه الظروف ومع كل استراتيجيات من مجموعة الاستراتيجيات البديلة.

والواقع أن متخذ القرارات لا يحتاج إلى الأخذ في الاعتبار جميع التفاوتات المختلفة في حالات البيئة. فالتفاوتات يمكن تجاهلها إذا كانت لا تؤثر على تحليل متخذ القرار بمعنى أن المجموعة الفرعية للحالات المختلفة يمكن أن تبرز في حالة واحدة، إذا كان العائد لكل فعل متساويا بالنسبة لكل الحالات التي أدمجت معا<sup>(٢)</sup>. ولا شك أن الهدف من ذلك الدمج هو تقليل حالات الطبيعة (الأحداث) إلى أقل عدد ممكن ومجموعة الحالات المتبقية بعد حذف كل التفاوتات التي لا تؤدي إلى تفاوتات في العائد تعرف بأنها مجموعة الأحداث الملائمة للعائد.

وعادة ما يتم عند التنبؤ بالأحداث التمييز بين ثلاثة أحوال يتم فيها اتخاذ القرار. الأولى أحوال التأكد الكامل، وهي الأحوال التي يكون فيها متخذ القرار لديه الفكرة الكاملة عن الأحداث ويستطيع أن يحدد بدرجة ثقة كاملة (١٠٠٪) بأن حادثا واحدا سوف يقع. وبديهي أن التنبؤ إلى هذه الدرجة بالأحداث التي سوف تقع يتطلب دراية كاملة بالظروف المحيطة والاعتماد على أدلة وحقائق موضوعية كافية. والنوع الثاني

(١) يقصد بفترة العائد الفترة التي يمكن أن يتحقق فيها العائد من القرار.

(2) American Accounting Association, Op.Cit., (1971), P. 304.

من الأحوال التي يتم فيها اتخاذ القرار هو ظروف الخطر Risk حيث لا يوجد تيقن كامل بالأحداث ولا إدراية كاملة بما سوف يحدث في المستقبل، لكن يستطيع متخذ القرار أن يتنبأ بوقوع مجموعة من الأحداث (سوف نرمز لها بالرمز س) - كل حدث وليكن س - في هذه المجموعة سوف يقع باحتمال معين، معنى ذلك أن متخذ القرار في هذه الظروف ليست لديه معرفة كاملة بالأحداث ولكن لديه فكرة كافية باحتمالات وقوع هذه الأحداث ويشترط في هذه الاحتمالات أن تكون موضوعية Objective أي بناء على توزيعات تكرارية. والنوع الأخير من الظروف هو أحوال عدم التأكد، حيث تكون المعرفة بطبيعة الأحداث غير كاملة والاحتمالات غير محددة. وغالباً ما يفرق في هذه الظروف بين أحوال عدم التأكد الذي يمكن فيه وضع احتمالات شخصية للأحداث بناء على خبرة ومعرفة متخذ القرار - وبين أحوال عدم التأكد الكامل أو الجهل بالظروف والأحداث والاحتمالات، هذا النوع الأخير من ظروف اتخاذ القرار لا ينطبق عليه نموذج نظرية القرار بنمياً توجد أساليب أخرى للتعامل معه<sup>(١)</sup>.

وباختصار فإن نظرية القرار تتعامل مع حالات الخطر - وكذلك مع أحوال عدم التأكد التي فيها يمكن وضع احتمالات للأحداث ولو على أساس التقدير الشخصي.

---

(١) من أمثلة هذه الأساليب قاعدة أكبر حد أعلى وقاعدة أكبر حد أدنى وقاعدة لا يلاش وقاعدة عدم كفاية التبرير وقد تناول هذه القواعد بالتفصيل:  
د. أحمد رجب، السحاسبة الإدارية، والأموات التحليلية والاتجاهات السلوكية، (الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، (يناير ١٩٧٧)، الصفحات من ٦٣ إلى ٦٩.

## ٢- الاحتمالات:

أن دليل متخذ القرارات في وضع احتمالات حدوث حالات الطبيعية هو افتراض أنه يطاوع قواعد نظرية الاحتمالات. فيجب أن يحدد متخذ القرار لكل حدث  $S$  ينتمي إلى مجموعة الاحداث  $S$  (سوف يرمز لذلك  $S$   $\rightarrow$   $S$ ) احتمال محدد وليكن  $H$   $S$ ، وذلك على النحو التالي:

الاحتمال $H$ $S$	الحدث $S$
$H_1$	$S_1$
$H_2$	$S_2$
$H_3$	$S_3$
.	.
.	.
.	.
$H_m$	$S_m$

ويجب أن تراعى في تقدير الاحتمالات القواعد التالية<sup>(١)</sup>:

١- ألا يقل احتمال أى حدث عن صفر، أى أن

$$\text{صفر} \leq H \text{ لـ } S \text{ أى حدث}$$

٢- أن مجموع الاحداث يجب أن يكون مساويا الواحد الصحيح، أى أن:

(1) J.S. Demski, information Analysis, (London: Addison- Wesley Pub. Co., Inc., 1972), p. 8.

3 ح 1  
س د

٣- احتمال وقوع حدث يتكون من عدة أحداث فرعية تبادلية شاملة يساوى مجموع احتمالات هذه الأحداث.

٤- التصرفات (الاستراتيجيات البديلة):

أن متخذ القرار يجب أن يحدد التصرفات (الأفعال) البديلة Alternative- actions حيث يرمز لكل فعل بالرمز ق ولمجموعة الأفعال البديلة بالرمز ق 3 ق. ومن الناحية النظرية فإن عدد البدائل لا يجب أن يقل عن اثنين ويمكن أن يصل إلى ما لا نهاية، وفعل واحد من هذه الأفعال البديلة هو الذى يتم اختياره. ويراعى عند تحديد الأفعال (الاستراتيجيات) البديلة أن يكون عددها محدودا لتسهيل عملية التقييم وذلك عن طريق استبعاد البدائل التى تبدو غير ممكنة أو يظهر منذ البداية أنها لا تحقق الأهداف المطلوبة.

٥- العوائد الشرطية:

ويرمز لها بالرمز د / س، ق أى أن تقدير العائد يتوقف على تحديد الحدث الذى سوف يقع (س)، الفعل أو البديل المعين (ق) ويفضل وضع العوائد الشرطية فى شكل مصفوفة كالآتى:

## شكل ٥/٢

س٢	س٣	س١	الأحداث / الأفعال
			ق١ ق٢
١٣د	١٢د	٢١د	
٢٣د	٢٢د	٢١د	

ويتطلب تحديد العوائد الشرطية فهم كلي للموقف القرارى وعناصره الرئيسية والإيرادات والتكاليف للأنشطة المرتبطة به. وغالبا ما توضع تقديرات العوائد الشرطية فى صورة تدفقات نقدية مع الأخذ فى الحسبان القيمة الحالية للنقود إذا كان عنصر الوقت ذات أهمية فى اتخاذ القرار<sup>(١)</sup>.

نخلص مما سبق أن متخذ القرار يحدد فى موقف قرارى معين:

- ١- أحوال الطبيعة الملائمة للعائد (الأحداث) س٠
- ٢- الأفعال (الاستراتيجيات) البديلة ق٠
- ٣- احتمال وقوع كل حدث ح٠
- ٤- العائد الشرطى من كل زوج من الاحداث والأفعال د/س، ق٠

ولاشك أن تحديد العناصر الأربعة يتوقف على خبرة متخذ القرار والتي يمكن أن نرسم لها بالرمز خ. ومن ثم فإنه يمكن لنا أن نطلق على مجموعة (س، ق، ح، د/خ) بنموذج القرار A decision model<sup>(٢)</sup>.

(1) G.A. Feltham, Op. Cit., p. 685.

(2) J.S. Demski, Op. Cit., P. 11.

ولأغراض التبسيط فأننا سنتجاهل ذكر خ، وأن كان مفهوما ضمنيا أن تحديد العناصر الأربعة الأخرى يتوقف على خبره الحالية لمتخذ القرار، وتستخدم تلك العناصر الأربع في تحديد القيمة Value المتوقعة لكل بديل وتحسب هذه القيمة على أساس ترجيح لعوائد الشرطية في كل بديل بالاحتمالات المتعلقة بها. ويعتبر أفضل بديل، الفعل (الاستراتيجية) التي تعطى أكبر قيمة متوقعة إذا كان الهدف تعظيم الربح أو أقل قيمة متوقعة إذا كان الهدف تقليل التكاليف.

ويظهر الجدول التالي النموذج الأساسي للنظرية الاحصائية للقرار

وعلى الرغم من أن نظرية القرار في نموذجها الأساسي لا تأخذ المعلومات صراحة في الاعتبار، إلا أن هذا النموذج يوفر الأساس لعدد من التحليلات التي تأخذ ناحية المعلومات مباشرة في الحسبان. وربما أن أهم ناحية أساسية للمعلومات في نظرية القرار هي تقدير قيمة المعلومات الكاملة وغير الكاملة<sup>(١)</sup>.

#### أ- تقدير قيمة المعلومات الكاملة:

أن غرض المعلومات في عملية اتخاذ القرار هو تخفيض عدم التأكد بالنسبة للنتائج (العائد) الذي سوف ينتج من كل فعل. ويعنى هذا في نظرية القرار تخفيض عدم تأكد لأي حدث يحتمل وقوعه في فترة العائد. من الواضح أن أفضل المعلومات هي التي سوف تستبعد تماما عنصر عدم التأكد، وبالتالي تسمح لمتخذ القرار بتقدير الحالة<sup>(٢)</sup> التي سوف تحدث بتأكد تام<sup>(٣)</sup> بمعنى أنه إذا أستطاع نظام المعلومات أن يخطر متخذ القرارات بأن الحدث س سوف يقع بتأكد تام - فإن متخذ القرار يختار من مجموعة الأفعال البديلة ق - ذلك البديل الذي سوف يحقق له أكبر عائد ممكن ويتجنب سائر البدائل الأخرى التي تكون منفعتها أقل. وحيث أنه يتم تقدير قيمة المعلومات الكاملة ولا نعرف بالتحديد القاطع أى الأحداث سيخطرنا بها نظام المعلومات فإننا نحسب القيمة المتوقعة للقرار في ظل المعلومات الكاملة على أساس المتوسط المرجح لحاصل ضرب احتمالات الأحداث في العوائد الشرطية لأفضل البدائل.

---

(1) A.A.A. Op. Cit., 1971, p. 302.

(2) The State (or Event).

(3) Idem.

جدول ٥/٣

النموذج الأساسي للنظرية الاحصائية للقرار

مجموعة الأفعال البديلة المتاحة لمتخذ القرار.	ق - مج ق :
مجموعة الأحداث الممكنة خلال فترة العائد	س - $\sum$ س :
العائد (المنفعة) المتعلق بكل ناتج من الفعل ق والحدث س.	د (س، ق)
الاحتمال الأولي أن الحدث س سوف يقع <sup>(١)</sup>	ح س
العائد المتوقع إذا اختير الفعل ق .	م (د / ق) -
	$\sum$ د (س، ق) . ح س
	س د س
العائد المتوقع إذا اختير الفعل الأمثل ق*	م (د / ق*) -
	أفضل $\sum$ د (س، ق) . ح س
	ق د س د س

(١) كثير من النماذج تفترض أن الحدث يكون مستقلاً عن الفعل المختار، ولكن في بعض الحالات فإنه يكون من المرغوب فيه أن نفترض أن الاحتمال الذي سوف يقع به الحدث يكون مشروطاً بالفعل المختار، في هذه الحالة الأخيرة فإنه يتعين استخدام ح (س / ق) بدلاً من ح س.



والقيمة المتوقعة للمعلومات الكاملة ورمزها ك هي الفرق بين:

(١) العائد المتوقع بافتراض أن متخذ القرار يستطيع أن يحصل على هذه المعلومات الكاملة (ورمزها هـ) وعندئذ يختار أفضل فعل على ضوء تلك المعلومات ويحسب هذا العائد كالاتي:

$$م (د/ق*, هـ) = \sum_{س=س}^{\text{أفضل}} (ق د ق د (س، ق) \cdot ح س)$$

(٢) العائد المتوقع من اختيار أفضل فعل على ضوء المعلومات الأولية لمتخذ القرار (م (د/ق\*) .

بمعنى أن:

القيمة المتوقعة للمعلومات الكاملة ك =

$$\sum_{س=س}^{\text{أفضل}} (ق د ق (د/س، ق) \cdot ح س) - م (د/ق*)$$

وتمثل القيمة المتوقعة للمعلومات الكاملة حد أقصى لما يمكن أن يتحمله التنظيم في سبيل توفير هذه المعلومات.

فإذا كانت قيمة المعلومات الكاملة غير اقتصادية لتدبير الانفاق على المعلومات الإضافية موضوع التحليل فانه لا جدوى من الحصول على هذه المعلومات.

## ب- تقدير قيمة المعلومات غير الكاملة:

أن المعلومات الكاملة قد لا تكون متاحة، وفي هذه الأحوال فإن التقديرات الأولية للنواتج (للعائد) قد تتأثر بالمعلومات الإضافية رغم عدم كونها مؤكده تماماً<sup>(١)</sup> فقد يطلب متخذ القرار من نظام المعلومات جميع بيانات إضافية وإجراء تنبؤات وتجارب وتحاليل جديدة وإعداد مجموعة من التقارير قبل اتخاذ القرار. المشكلة الآن هي كيفية تقدير قيمة المعلومات الإضافية قبل طلب هذه التقارير من نظام المعلومات.

بفرض أن بعض الرسائل (المؤشرات) قد تم تحويلها إلى متخذ القرار من نظام معلومات معين ع. قد تكون الرسالة عبارة عن رقم تكلفة معين مرسل له من قسم الحسابات أو قد تكون نتيجة أستقصاء للسوق أو أى مزيج آخر يمكن تخيله من الرسائل والأنظمة. وقبل أن يستلم متخذ القرار الرسالة فإنه لديه احتمال شخصى بأن الحدث (الحالة) س سوف يقع بتوزيع احتمالى مسبق ح س، حيث س 3 س، وبعد استلامه الرسالة (ن) من النظام (ع) فإن متخذ القرار قد يغير دث س من ح س إلى ح (س / ن، ع)، حيث ١٩٤ الاحتمال المعين للح س 3 س، بمعنى التحول من احتمال وقوع الحدث س إلى الاحتمال الشرطى لوقوع الحديث س إذا كانت الرسالة المرسله هي ن ١ من نظام المعلومات ع. ويمكن وضع هذه الاحتمالات اللاحقة فى شكل مصفوفة كما فى الشكل التالى على فرض أن مجموعة الاحداث س = س<sub>١</sub>، س<sub>٢</sub>، س<sub>٣</sub> ومجموعة الرسائل ن = ن<sub>١</sub>، ن<sub>٢</sub>، ن<sub>٣</sub>.

(1) G.B. Davis. Op. Cit., P. 177.

شكل ٥/٤

الرسائل / الأحداث	١ ن	٢ ن	٣ ن
١ س	ح ١ ن / ١ س	ح ٢ ن / ١ س	ح ٣ ن / ١ س
٢ س	ح ١ ن / ٢ س	ح ٢ ن / ٢ س	ح ٣ ن / ٢ س
٣ س	ح ١ ن / ٣ س	ح ٢ ن / ٣ س	ح ٣ ن / ٣ س

ويُفسر الاحتمال ح ١ ن / ١ س على أنه احتمال استلام الرسالة ن ١ التي تنبؤنا بوقوع الحدث س ١ ويقع فعلا الحدث س ١ . بينما الاحتمال ح ٢ ن / ١ س يفسر على أنه احتمال استلام الرسالة ن ١ التي تنبؤنا بوقوع الحدث س ١ ولكن يقع الحدث س ٢ . وتعتبر الاحتمالات ح ١ ن / ١ س ، ح ٢ ن / ٢ س ، ح ٣ ن / ٣ س عن احتمالات نجاح نظام المعلومات في التنبؤ بالأحداث س ١ ، س ٢ ، س ٣ أما باقي الاحتمالات الأخرى فتعبر عن فشل نظام المعلومات بالتنبؤ بهذه الأحداث . ويلاحظ أن مجموع الرسائل الخاصة بحدث معين = ١ صحيح . ويمكن استنتاج التوزيعات الاحتمالية لرسائل المعلومات بناء على تجارب عملية أو إحصائيات تاريخية أو خبرة ومعرفة شخصية بالأحداث والرسائل .

والحسابات الملائمة قد تم تنظيمها في الجدول التالي رقم ٥/٦ والعناصر الأساسية للنموذج قد وضحت في شكل رقم ٥/٥ ويلاحظ أن كلا من الشكل والجدول قد يشار إليهما على أنهما نموذج اقتصاديات المعلومات:



جدول ٥/٦ القيمة المتوقعة للمعلومات غير الكاملة

ع - {ع}	مجموعة أنظمة (أو عمليات أو تجارب) المعلومات البديلة المتاحة لمتخذ القرار.
ن = {ن}	مجموعة الرسائل الممكنة المتولدة من أنظمة (عمليات) المعلومات الاحتمال الشرطي أن الرسالة ق سوف ترسل إذا كانت البديلة في الحالة س، وكان نظام المعلومات المستخدم هو ع.
ح ع (س / ق)	الاحتمال الشرطي أن الحالة س سوف تقع إذا تلقى متخذ القرارات الرسالة ن من نظام (عملية) المعلومات ع.
ح ع (س، ن)	الاحتمال الأولي أن الحالة س سوف تحدث وأن العلامة (الرسالة) ن سوف تتولد من عملية (نظام) المعلومات ع.
ح ع (ن)	الاحتمال الأولي أن العلامة ن سوف ترسل من نظام (عملية) المعلومات ع.

إن متخذ القرار يجب أن يحدد واحدة من المجموعات الثلاثة التالية من التوزيعات الاحتمالية:

$$(١) \text{ ح ع (ن / س) و ح ع}$$

$$(٢) \text{ ح ع (س، ن)}$$

$$(٣) \text{ ح ع (س / ن) و ح ع (ن)}$$

ويمكن تحديد المجموعة (٣) كالآتي:

$$(١) \text{ ح ع (ن) - ح ع (س / ن) = ح ع (س، ن)}$$

$$(٢) \text{ ح ع (س / ن) - ح ع (ن) = ح ع (س، ن)}$$

وهذه المعادلة الأخيرة تعد تطبيقاً لنظرية البايز:

إن احتمال ناتج محين على ضوء معرفة كل من المعلومات الجديدة والأولية = { احتمال المعلومات الجديدة بمعرفة الناتج  $\times$  احتمال الناتج بمعرفة المعلومات الأولية }  $\div$  احتمال

المعلومات الجديدة بتوافر المعلومات الأولية.

أولاً:

العائد المتوقع الأقصى بتوافر نظام (عملية) معلومات معين والعلامة (الرسالة) المرسل من هذا النظام يساوي:

$$م * (ن، ع) = \sum_{ن} \sum_{ع} \frac{د}{س} ق * ح ع (س / ن) .$$

ومعنى هذا أن تحديد أفضل بديل يتم كالاتى:

أ- تحديد البدائل الممكنة ق.

ب- حساب القيمة المتوقعة لكل بديل ق وذلك بإيجاد مجموع حاصل

ضرب العائد الشرطى د/س، ق فى الاحتمال اللاحق ح ع (س / ن)

وذلك بالنسبة لكل حدث س د س .

ج- المقارنة بين القيم المتوقعة للبدائل المختلفة لتحديد أفضل بديل.

ثانياً:

إيجاد مجموع حاصل ضرب أفضل بديل بعد الحصول على كل رسالة فى

الاحتمال الحدى الخاص بهذه الرسالة وذلك بالنسبة لكل رسالة د ن ويكون

النتاج هو القيمة المتوقعة بعد الحصول على المعلومات الإضافية ك ولورمزنا

لهذه القيمة بالرمز م \* (ع) فإن:

$$م * (ع) = \sum_{ن} م * (ن، ع) ح ع (ن)$$

ثالثاً:

والقيمة المتوقعة للمعلومات غير الكاملة (الإضافية) لنظام (عملية)

معلومات معين (وسنرمز لهذه القيمة بالرمز ف) تساوى:

$$ف ع = م * (ع) - م (د / ق) *$$

أى أنها تحسب بطرح القيمة المتوقعة قبل الحصول على المعلومات من

القيمة المتوقعة بعد الحصول على هذه المعلومات.

والقيمة المتوقعة لنظام (عملية) معلومات معين يجب أن تقارن مع التكلفة المتوقعة للنظام. ونظام المعلومات الذى يقدر له أكبر قيمة صافية يكون مرغوبا فيه أكثر من غيره.

هذا وبعد أن عرضنا للنموذج الرياضى لتقدير المنافع من خلال نظرية اقصاديات المعلومات ننتقل لمناقشة مدى إمكانية الاستفادة من هذا النموذج فى تقييم أنظمة المعلومات المحاسبية. علما بأن تطبيق هذا النموذج فى تقييم أنظمة معلومات محاسبية سنعرض له فى الفصل السادس بالباب الثالث.

## المبحث الثاني

### دراسة قيمة المعلومات المحاسبية من خلال نظرية

#### اقتصاديات المعلومات

الواقع أن التطورات الحالية في مفاهيم قيمة المعلومات قد اتصفت بالتركيز على قيمة المعلومات من خلال نظرية اقتصاديات المعلومات مع التأكيد على ناحية واحدة محدودة وهي القرار بمعنى أن نظام المعلومات تكون له قيمة فقط عندما تغير الرسائل المتولدة منه توقعاتنا بخصوص الاحداث بالحال التي تسهل القرار وتحسن العوائد المتوقعة منه وهذا يعنى أن منفعة النظام دالة لتوفير تقديرات احتمالية أفضل (أى بما يعادل تخفيض عنصر عدم التأكد) عن تلك الأحداث التي تؤثر على المشكلة القرارية. ويعتقد الباحث أن الاستمرار في هذه المنهجية قد يهدم هذا الأسلوب في مجال تقييم أنظمة المعلومات المحاسبية حيث مازال التسجيل التاريخي للأحداث هو الأساس وأن البيانات المقدرة هي الاستثناء وهذا يعنى بعبارة أخرى أن البيانات المحاسبية سوف تفتقر إلى القيمة طالما أنها لا تركز بطريقة مباشرة علىلقاء الضوء على الأحداث الجارية والمستقبلية ومن ثم فإن قيمة النظام المحاسبى للمعلومات لا تستمد فقط من قيمته الاقتصادية في تسهيل اتخاذ القرارات (أو اتخاذ قرارات أفضل) بل يستمد قيمته أيضا مما يوفره من بيانات محاسبية تفيد في مجالى التعلم وبناء النماذج أى أن للنظام المحاسبى ثلاثة قيم:

١- قيمة اقتصادية للمعلومات.

٢- قيمة النظام في مجال التعلم (قيمة النموذج).

٣- قيمة النظام في مجال فعالية الفعل (التدفق العكس للمعلومات).



وبناء على هذا فإن بقية هذا المبحث سيخصص لمناقشة ثلاثة نقاط  
بالتحديد:

١- عرض للدراسات الرائدة في مجال نظرية اقتصاديات المعلومات  
بما يظهر أن التركيز تم على أساس أهمية المعلومات في مجال  
القرار.

٢- مناقشة المفاهيم الثلاثة المقترحة لنظام المعلومات المحاسبي.

٣- تقييم نماذج اقتصاديات المعلومات.

ولقد بعض المفاهيم السابقة لقيمة المعلومات:

في استقصاء الطرق التي ينظر بها إلى المعلومات على أن لها قيمة  
يظهر جليا أن التركيز كان منصبا على ناحية القرار. وكثيرا من العمل  
الرائد في هذا الميدان يمكن إرجاعه إلى مارشاك<sup>(١)</sup> وإلى احصاءات  
الأعمال<sup>(٢)</sup>. ولقد تم تبسيط نموذج أكثر نمطية للقيمة المتوقعة للمعلومات  
في العديد من الدراسات مثل دراسة موريس<sup>(٣)</sup> الذي ناقش القيمة  
المتوقعة للمعلومات الكاملة حيث بين أن الرسالة (لمعلومات) المعنية  
تكون لها قيمة عندما نتوقع أن متخذ القرار يستطيع أن يحسن تقديره  
لحدث معين غير قابل للرقابة مثل الطلب السوقي ويكون فرض المعرفة  
المسبقة لحساب القيمة الاقتصادية للمعلومات الكاملة جوهريا. وهناك  
أيضا فال وراپورت<sup>(٤)</sup> اللذان ناقشا اقتصاديات الحصول على معلومات

(1) J. Marshak, Op. Cit.

(2) John C.G. Boot, Op.Cit, Pp. 327- 354.

(3) W.T. Morris, Managenent Science (N.Y.: Prentice-Hall Book  
Co., 1968).

(4) Friving Lavallo & Alfred Rappaport, Op.Cit., pp. 225- 230.

غير كاملة اعتمادا على الدراسة التي اجراها رابورت وتطويرا لها. حيث  
استخدما تحليل الحساسية ونظرية القرار الاحصائية في اتخاذ قرار بصدق  
المعلومات (بمعنى هل جزء معين من المعلومات يكون مطلوبا؟)  
وخلصا إلى أنه إذا كانت قيمة قرار معين باستخدام مدخل تحليل  
الحساسية غير حساسة للمتغيرات المحددة، فإن القرار بعدم الحصول  
على معلومات إضافية يمكن أن يتم بدون الالتجاء إلى نموذج القرار  
الاحصائي. أما إذا كانت قيمة القرار المعين حساسة لتلك المتغيرات  
وكان قرار المعلومات غير واضحا فإن نموذج القرار الاحصائي يمكن  
استخدامه كمرشد لاتخاذ قرار المعلومات.

وهناك بحوث أخرى قد بسطت التصور الأصلي للقيمة الاقتصادية  
للمعلومات واستخدمت النماذج الاحصائية لتقدير قيمة المعلومات. على  
سبيل المثال نجد فلثام<sup>(1)</sup> الذي وضع اطارا نظريا لتقييم أنظمة المعلومات  
المحاسبية من خلال نظرية القرار الاحصائية وبين أن النظام المحاسبى  
ولو أنه يرسل إشارات عن الأحداث السابقة إلا أنه افترض وجود علاقة  
بين الأحداث الماضية والأحداث المستقبلية تجعل من الممكن التنبؤ  
بطريقة احتمالية بالأحداث المستقبلية على ضوء الأحداث السابقة ونظام  
المعلومات المحاسبى المستخدم. وخلص إلى أن المعلومات الملائمة هي  
المعلومات التي تزيد من دالة العائد وإلى أن نظام المعلومات يمكن أن  
يقوم على أساس مقارنة عائد القرارات المتوقعة من عدة أنظمة بديلة  
واختيار النظام الذى يوفر أحسن عائد صافى والذى على أساسه تحدد  
قيمة المعلومات.

ويؤخذ على دراسة فلثام هذه ما يلى:

(1) Gerald Feltham, Op.Cit., pp. 684- 696.

١- التركيز على ناحية القرار في تقدير قيمة نظم المعلومات المحاسبية.

٢- أنه حتى بالنسبة لنظم المعلومات المحاسبية التي تركز على ناحية القرار في تقييمها فإن النموذج الذي استخدمه قلنام يتطلب كثير من الفروض التبسيطية حتى يكون فعالاً ومناسباً. ومما لا شك فيه أن عملية الاستبعاد والتبسيط قد تحذف متغيرات جوهرية مما قد يقضى على فائدة النتائج.

٣- أنه لو استخدمت متغيرات كثيرة في نموذج قلنام فإن الصعوبات الرياضية للنموذج تكون واضحة.

ولقد قلّم قلنام بعد ذلك بدراسة أخرى مشتركة مع ديمسكى لدراسة طبيعية نماذج القرارات ونماذج تقييم المعلومات والعلاقات المترابطة بينهم وانتقل الكاتبان من التنوُّ بالأحداث أو تقديرها إلى تقدير معالم نموذج القرار<sup>(١)</sup>.

ويؤخذ على نماذج قلنام وديمسكى أنهم لم يأخذوا في الاعتبار منفعة التعلم الناتجة من التدفق العكسي لنتائج القرارات. فقيمة المعلومات المحاسبية ليست فقط في مساهمتها في تخفيض عدم التأكد مقاساً بالزيادة في دالة العائد، إنما المعلومات المحاسبية لها وظائف ثلاثة<sup>(٢)</sup>:

١- التسجيل - ما ينجز هل هو جيد أى سئ؟

(1) G.Feltham and I. Demski., "The Use of Modles in Information," *The Accounting Review*, Vol. 45, No.4 (Oct., 1970), pp. 623- 638.

(2) H.A. Simon, Hguet Z, Kow, G. Kozmetsky and G. Tyndall. *Centra-  
lizion and Decentralization in Organizing the Controller's Depart-  
ment* (Controllershship Foundation, 1954), pp. 2-3.

٢- توجيه الانتباه - ما هي المشاكل التي يجب أن نهتم بها؟

٣- حل المشاكل - من بين الطرق العديدة لتأدية العمل ما هو أفضلها؟

وتتجاهل جميع هذه الدراسات والنماذج السابقة الدور الذي تلعبه البيانات المحاسبية في التسجيل وتوجيه الاهتمام. ومن وجهة نظر التعلم فإن ينج<sup>(١)</sup> قد قام بتنظيم الامتداد الجوهرى نحو مشكلة القرار الديناميكية. ولقد أظهر باستخدام نموذج اقتصاديات المعلومات أن كل من قيمة المعلومات لفترة واحدة والقرارات المثلى تكون حساسة لعدد من فترات القرار وأكثر أهمية من ذلك فإن ينج قد قرر ضمنا قيمة (منفعة) التدفق العكسي للمعلومات. كما ميز موك بين نوعين من التعلم<sup>(٢)</sup>:

١- تعلم النظام أو النموذج الذي يؤثر على العائد.

٢- تعلم أى استراتيجيات القرار تكون أكثر فعالية (منفعة فعالية الفعل كما أطلق عليها موك).

يخلص الباحث من استعراض النماذج السابقة والبحوث المستمدة فى ميدان اقتصاديات المعلومات إلى أن نظرية القرارات الاحصائية يمكن إستخدامها فى تقييم أنظمة المعلومات المحاسبية وأنه يمكن تقييم النظام المحاسبى المعين على أساس قيمته الاقتصادية فى مجال

(1) C.C. Ying, "Learning by Doing-An Adaptive Approach to Multi Period Decision, "Operation Research (Sept. Oct., 1967), pp. 797- 812.

(2) Theodre Mock, "The Value of Budget Information, "The Accounting Review, Vol. 48, No.3 (July, 1973), p. 5.

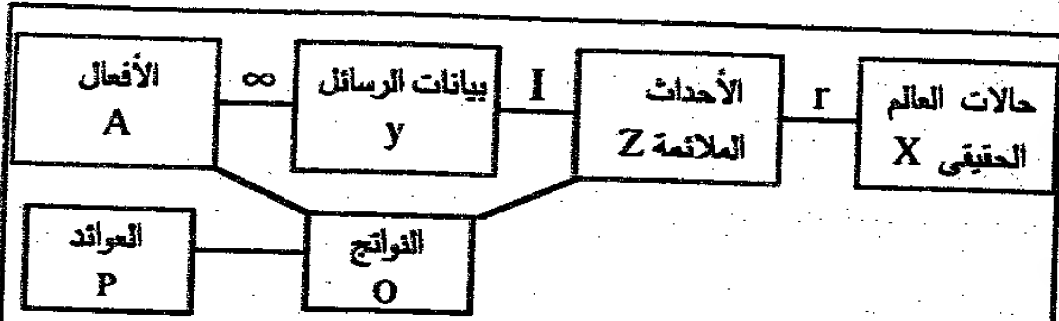
القرارات أو على أساس قيمته في مجال التعلم حسب طبيعة نظام المعلومات المحاسبي والهدف منه.

ويرى الباحث أن هذا المدخل يناسب أنظمة المعلومات المحاسبية بصفة خاصة حيث أنه إذا لم نأخذ بالمنفعة التعليمية لنظام المعلومات المحاسبي عند تقييم مدخل التكلفة والمنفعة فإنه ربما تهدر معظم الأنظمة المحاسبية على أساس أن كثير من الأنظمة المحاسبية قد لا يكون لها قيمة اقتصادية من وجهة نظر حل المشاكل واتخاذ القرارات باعتبار أن كثير من الأنظمة المحاسبية للمعلومات قد لا يركز على هذه الناحية ويوجه اهتمامه إلى نواحي التسجيل وتوجيه الانتباه كما أسلفنا.

ثانياً: ثلاثة قيم نظام المعلومات المحاسبي وفقاً لدراسة موك:

لقد كان الغرض الأساسي لدراسة موك هو أن الرسالة (المعلومة) المعينة المتولدة من نظام المعلومات المحاسبي لها ثلاثة قيم محتملة<sup>(1)</sup>: القرار، النموذج والتدفق العكسي - وأن كل احتمال يجب أن يؤخذ في الاعتبار عند تقييم نظام معين للمعلومات المحاسبية. ويوضح النموذج التالي العلاقات الأساسية بين المعلومات والقرار والعائد في تلك الدراسة.

(1) Thoedre Mock, Op.Cit., (1971), pp. 768- 71.



حيث:

- |   |   |
|---|---|
| X مجموعة حالات الطبيعية المشاهدة                    | r الجزء الذي يميز فقط تلك الأحداث التي تؤثر على العوائد             |
| Z مجموعة الأحداث الملائمة للعائد                    | i علاقة المعلومات التي تنتسب بالأحداث والرسائل (نظام المعلومات).    |
| y مجموعة الرسائل (المعلومات) عن Z                   | دالة القرار (قاعدة القرار) التي تنسب الفعل للمعين وتربطه بكل رسالة. |
| A مجموعة الأفعال الممكنة                            | W دالة المنفعة أو التفصيل التي تربط عائد معين بكل ناتج.             |
| O مجموعة النواتج (ناتج واحد من كل زوج لكل من Z و A) |   |
| P مجموعة العوائد المتعلقة بكل ناتج                  |   |

شكل ٧/٥ نموذج اقتصاديات المعلومات للمعلومات والقرار العائد (١)

ويفترض موك أن متخذ القرار أو مصمم نظام المعلومات يفترض فيه أن يكون قادراً على تحديد كل المكونات لهذا النموذج بالإضافة إلى العلاقات الاحتمالية بين الأحداث والرسائل. بمعنى افتراض أن متخذ القرار يبدأ بمجموعة من البدائل A (ق) (٢) ومجموعة الأحداث الملائمة

(1) Ibid., p. 769.

(٢) الرمز A يشير إلى دراسة موك أما الرمز q (وعموماً الرموز التي باللغة العربية) تشير إلى نموذج نظرية القرار الاحصائي واقتصاديات المعلومات الذي عرضه الباحث في الفصل الرابع.

للعائد  $Z$  (س)، ونموذج معين يربط الأحداث بالأفعال البديلة والنواتج، ودالة المنفعة للنواتج الممكنة والاحتمالات الأولية للأحداث  $\emptyset Z_i$  (ح س) والرسائل  $\emptyset Y_i$  (ح ن) والاحتمالات الشرطية للرسائل لأحداث معينة  $\emptyset (Y_i / Z)$  (ح ق / س) ويمكن عرض هذه العلاقات في مصفوفات مثل مصفوفة النواتج  $\emptyset Z_{ij}$  (العائد) من كل زوج من الأحداث  $Z_j$  والبدايل  $a_i^{(1)}$ ، ومصفوفة الاحتمال الشرطى لرسالة معينة بالنسبة لحدث معين  $\emptyset (Y_i / Z_j)^{(2)}$ .

إن مشكلة القرار التى يتم دراستها باستمرار فى النماذج (كمثل ذلك المبين فى الشكل ١ / ٥) هى الاختيار الذى يتم فى نفس الوقت لقاعدة قرار معينة ونظام معلومات معين  $I$ . ووفقاً لهذا فإن القيمة الاقتصادية للمعلومات  $EVI$  يمكن تعريفها بهذا المعنى على النحو التالى:

#### ١- القيمة الاقتصادية للمعلومات:

إن نظام المعلومات المعين ويطلق عليه غالباً هيكل المعلومات يتصف بالعلاقات التالية:  $\emptyset (Y_i / Z_{ij})$  أو [ح (ن / س)] حيث أنه فى ظل المعلومات كاملة الصحة فإن:

$$\emptyset (Y_i / Z_j) = 1 \quad \text{عندما} \quad i = j$$

وكذلك

$$\emptyset (Y_i / Z_j) = 0 \quad \text{عندما} \quad i \neq j$$

ويلاحظ أنه باستخدام نظرية بايز وبافتراض استقلال الأحداث

(١) مثال لهذه المصفوفة راجع صفحة ١٩٠ (شكل ٥ / ٢)

(٢) كمثال لهذه المصفوفة راجع صفحة ١٩٦ (شكل ٥ / ٤).

والرسائل فإن احتمال وقوع حدث معين على ضوء رسالة معينة  $\emptyset(Z_j / Y_i)$  يمكن أن تحدد كالاتي:

$$\emptyset(Z_j / Y_i) = \emptyset(Z_j) \emptyset(Y_i / Z_j) \div \emptyset(Y_i)$$

وتعاريف قيمة المعلومات من الناحية الاقتصادية تحدد أما على أساس مفهوم إجمالي أو صافي أو تفاضلي<sup>(1)</sup> وذلك على النحو التالي:

\* القيمة الاقتصادية المتوقعة لنظام المعلومات I

$$GEV (Gross Economic Value) =$$

$$\Sigma_j = [\Sigma_i w \{Z_j, \alpha^*(Z_j, Y_i)\} \emptyset(Z_j)] \emptyset Y_i$$

حيث  $Y_i$  تشير إلى الرسائل المختلفة التي يتم إرسالها من نظام المعلومات I. أما \* فتشير إلى قاعدة القرار المثلى التي تحسب عادة عن طريق تعظيم الدالة المتوقعة للعائد.

\* القيمة الصافية المتوقعة للنظام I تعادل قيمته الإجمالية منقوصاً منها تكلفة المعلومات. بمعنى

$$NEV (Net Economic Value) = GEV (1) - C (1)$$

\* القيمة التفاضلية (الحدية أو المقارنة) لنظامين للمعلومات  $I_2$  ،  $I_1$  تعادل  $NEV_{I_1} - NEV_{I_2}$  والقيمة الاقتصادية للمعلومات كما جاءت في تعاريف ومعادلات موك السابقة مشتقة من نظرية اقتصاديات المعلومات ولا جديد فيها وسبق عرضها بالتفصيل في الفصل الرابع إلا أن موك لم يكتف كما سبق أن ذكرنا بالقيمة الاقتصادية للمعلومات في تقييم أنظمة

(1) Ibid., p. 770.



المعلومات المحاسبية بل ذكر أن هناك قيم أخرى لابد أن تأخذ في بعض الأحيان لتقييم أنظمة المعلومات المحاسبية خصوصاً في الحالات التي لا يتوافر فيها شرط المعرفة المسبقة بالعلاقات الاحتمالية بين المتغيرات المختلفة. ذلك أن استبعاد هذا الشرط يؤدي إلى وجود قيم محتملة مختلفة لنظام المعلومات ويرى موك إمكان الوصول إلى تلك القيم عن طريق مدخل EVI حيث يكون القرار هو قرار بحث A re- search decision (ما هو النموذج الذي سوف نفترضه) وليس قرار فعل معين An action decision.

## ٢- قيمة النموذج للمعلومات MV (1) Model Value of Information

عرف موك هذه القيمة بأنها الزيادة المتوقعة في العائد الناتجة من نظام معين للمعلومات يسمح لمتخذ القرار بتحسين نمودجه (أو نظريته للأحداث)<sup>(١)</sup>. وفي التطبيق فإن قيمة النموذج تتحقق من مقارنة نظامين أو أكثر المعلومات.

إن المعلومات التي يمكن أن تكون لها قيمة في تحسين النموذج الذي يدركه متخذ القرار يمكن أن تفسر من خلال نموذج القيمة الاقتصادية للمعلومات (EVI)، مثل هذه المعلومات يمكن التفكير فيها على أنها تحرك عدم التأكد بخصوص الاحتمالات الأولية (المسبقة) للأحداث واحتمال نواتج لأحداث معينة. بعبارة أخرى فإنه من خلال نموذج القيمة الاقتصادية (EVI) فإن المعلومات تكون لها قيمة إلى المدى الذي تستبعد به عدم التأكد عن احتمال وقوع حدث معين على ضوء ارسال رسالة (تقرير) معين.

(1) Ibid., pp. 770 - 771.

## ٢ - قيمة فعالية الفعل (التدفق العكس) للمعلومات (1) AEV

عرف موك هذه القيمة بأنها: «الزيادة المتوقعة في العائد الناتجة من تغير معين في دالة المعلومات التي تقود إلى نموذج أفضل لمضمون وفعالية البدائل من القرارات» (١). بمعنى أن هذه القيمة تشتق من تحسين مقدرة متخذ القرارات على تحديد النتائج المحتملة لأفعاله (لقراراته) على ضوء أحداث ورسائل مختلفة أن كثيراً من القرارات التي تنطوي على معلومات مالية يكون التدفق العكس مطلوباً لكي تقيم استراتيجيات القرار (أو بما يعادل تقييم الأداء الإداري)، وذلك لاختيار النماذج الافتراضية (التخمينية) عن العلاقات بين الأحداث والأفعال السابقة والحالية وحتى للمساعدة على التعرف على وجود مشكلة ما.

وعموماً فإن أى من القيم الثلاثة أو غيرها من القيم يمكن من وجهة نظر الباحث اشتقاقها جميعاً من خلال نظرية اقتصاديات المعلومات. أو ما يطلق عليها موك بالقيمة الاقتصادية للمعلومات.

والخلاصة أن المدخل الحديث لتبويب القيم المحتملة لنظام المعلومات يعتمد على تبويب ثلاثي القيم:

١ - القيمة الاقتصادية لنظام المعلومات. وتستخدم في تقييم أنظمة المعلومات المحاسبية التي تصمم بهدف تحسين اتخاذ القرارات سواء كان هذا التحسين ناتجاً من توقيت أفضل للمعلومات أو تجميع وعرض بيانات إضافية أو غيرها من الخصائص المرغوبة في المعلومات.

والشرط الأساسي لاستخدام القيمة الاقتصادية في التقييم هو معرفة

(1) Ibid., p. 771.

متخذ القرار (أو مقيم المعلومات) للعلاقات بين متغيرات القرار أو ما يطلق عليه معرفة نموذج القرار.

٢- قيمة النموذج لنظام المعلومات. وتستخدم في تقييم أنظمة المعلومات المحاسبية التي تصمم بهدف توفير معلومات تغذية عكسية تساهم في توفير فرص تعلم لمتخذي القرارات (أو مقيمي المعلومات) في حالة عدم تأكدهم من هيكل المشكلة أو إذا كان هذا الهيكل يتوقع أن يتغير من فترة لأخرى. عندئذ فإن المعلومات يمكن أن تكون مفيدة ونافعة في تحسين نموذج متخذ القرار بصدد المشكلة.

٣- قيمة فعالية الفعل لنظام المعلومات. وتستخدم هذه القيمة في تقييم أنظمة المعلومات المحاسبية التي تصمم بهدف توفير معلومات تغذية عكسية تساهم في توفير فرص تعلم لمتخذي القرارات (أو مقيمي المعلومات) في حالة عدم تأكدهم من العلاقات بين فعاليات الاستراتيجية المثلى وبالتالي فإن نظام المعلومات الذي يساهم في ترجيح استراتيجية على أخرى تكون له قيمة هي قيمة فعالية الفعل بمقدار الفرق يبين عائد الاستراتيجيتين. وهذه القيم الثلاثة يمكن اشتقاقها من خلال نموذج اقتصاديات المعلومات الذي يعتبر فرع من نظرية القرار الاحصائية. وهذا يعني أن هذه النظرية قد أثبتت صلاحيتها في مجال التعلم (النموذج وفعالية الفعل) فضلاً عن صلاحيتها الأساسية في مجال اتخاذ القرارات. ويرى الباحث أن أنظمة المعلومات يتم تصميمها لأغراض التغذية العكسية والتدفق العكسي (مثل أنظمة المحاسبة المالية) يجب أن تقيم وفقاً لهذا الغرض. وعلى ذلك ففي مثل هذه الأنظمة فإن التعديلات المقترحة لنظام المعلومات لإنتاج قرار أفضل أو قيمة اقتصادية

أعلى يجب أن تقابل بتكلفة التعديل متمثلة علاوة على تكلفة التشغيل بالخسارة في قيمة النموذج والتدفق العكسي الناتجة عن التعديل. كما أن مثل هذه الأنظمة قد تختلف في خصائص التغذية العكسية وبالتالي فإننا نتوقع أن يؤدي هذا الاختلاف إلى تفاوت في التعلم وبالتالي في قيمة هذه الأنظمة التي هي المعيار في المفاضلة الرشيدة بينها. فإذا كنا سنتجاهل أو لم ندرك هذه الظاهرة (التعلم) فإن هذه الأنظمة كان سيتم المفاضلة بينها على أساس القيمة الاقتصادية فقط والتي تكون متساوية بينها مما يؤدي في النهاية إلى فشل التقييم وعدم جدواه.

### ثالثاً: تقييم نماذج اقتصاديات المعلومات:

إن الخصائص التي يوفرها نظام المعلومات في الرسائل (التقارير) التي ترسل إلى متخذي القرارات تؤثر دون شك على منافع المعلومات. وأهم هذه الخصائص هي الدقة والفاصل الزمني للمعلومات، وفترة تغطية المعلومات والتأخير في المعلومات ودرجة التفصيل أو التجميع، ودرجة الاستثناء، وأخيراً التعلم (تحسين نموذج متخذ القرار أو تقييم الاستراتيجيات البديلة عن طريق التغذية العكسية).

وتعتبر نظرية اقتصاديات المعلومات أداة ممتازة للتعبير عن منافع المعلومات كدالة لدقة هذه المعلومات. كما أمكن للباحث عن طريق الاستعانة بمنهج موك أن يوفر دراسة رقمية باستخدام مثال توضيحي لإبراز ظاهرة التعلم وإمكان تقدير منفعتها من خلال مدخل نظرية اقتصاديات المعلومات (وذلك في الفصل السادس). أما عن درجة

التفصيل والتجميع ففعل دراسة بتروورث<sup>(١)</sup> تأتي كرائد لهذه الدراسات (فى مجال نظام محاسبى مالى للمعلومات) وكذلك ففئام<sup>(٢)</sup> (فى مجال نظام لمعلومات التكاليف).

إلا أن ضمان القابلية العامة لتطبيق هذا المدخل يتطلب ضرورة أن مدخل نظرية اقتصاديات المعلومات يكون أيضاً قادراً على التعبير عن منافع المعلومات كدالة لخصائص التقارير الأخرى المتبقية وهى توقيت المعلومات (بأبعاده الثلاثة: الفاصل والفترة والتأخير) ودرجة الاستثناء.

على أن هناك بحوث يرى الباحث أن لها قيمة فى مجال البحث عن الطرق الكفيلة بأخذ البعد الزمنى ودرجة الاستثناء فى تحليل أنظمة المعلومات المحاسبية مما يساهم فى تنمية مدخل نظرية اقتصاديات المعلومات. وهذه البحوث يقودها فى هذا الاتجاه جاكوب مارشاك وروى رادنر<sup>(٣)</sup>. وإن كانت مازالت تقسم بالعرض النظرى فقط والبعد عن المجال المحاسبى.

نخلص من ذلك إلى أن نظرية اقتصاديات المعلومات توفر حالياً إطاراً نظرياً شبه متكامل<sup>(٤)</sup> لتقييم الأنظمة المحاسبية وذلك بشرط أساسى وهو أن القرارات التى تتم من خلال نظام المعلومات لا تؤثر

---

(1) John E. Butterworth, "The Accounting Systems as and Information Function", Journal of Accounting Research, Vol. 10, No. 1 (Spring, 1972), pp. 1 - 27.

(2) G. Feltham, (1977), op. cit., pp. 24 - 70.

(3) Jacob Marshak and Roy Radner, Economic Theory of Teams (New Haven and London: Yale University Press, 1972).

(4) لأن عنصر التوقيت لم يحظ بالدراسات التى تبرز العلاقة بينه وبين منفعة المعلومات واعتبرته كثير من الكتابات فى مجال نظرية القرار الاحصائية متغير وصفى ليس كمى فى مجال تقييم أنظمة المعلومات المحاسبية.

على الأحداث فإذا توافر هذا الشرط فإن مدخل نظرية اقتصاديات المعلومات يمثل أداة ممتازة لاشتقاق منافع المعلومات. أما إذا كان هناك تفاعل بين القرارات والأحداث فإن الباحث بتحليله سيثبت أن هذا المدخل قد يكون أقل فائدة وأن مدخلاً بديلاً قد يكون ضرورياً.

لقد ظهر للباحث أن بعض الصعوبات الرياضية يمكن أن تنشأ في اشتقاق التوزيع الاحتمالي للأحداث في حالة ما إذا كانت القرارات تؤثر على الأحداث. وبالرجوع إلى عناصر نظرية القرار الاحصائية في الفصل الرابع يتبين لنا أننا نحتاج إلى التوزيع الاحتمالي لحساب المنافع المالية للمعلومات في حالتين:

الحالة الأولى: عند حساب التوقع الرياضي للعائد في الفترة في حالة اتخاذ القرار بدون الحصول على المعلومات.

الحالة الثانية: عند حساب التوقع الرياضي للعائد في الفترة في حالة اعتماد القرار على المعلومات.

ولنبدأ أولاً بالحالة الأولى وهي اتخاذ القرار بدون معلومات. في هذه الحالة فإن كل الاستراتيجيات البديلة الممكنة يجب تقييمها. وطالما أن الفعل (الاستراتيجية) المعين يؤثر على الأحداث، فإن التوزيع الاحتمالي للأحداث سوف يختلف مع كل استراتيجية من الاستراتيجيات المستقلة. فإذا كان هناك ق من الأفعال الممكنة فإن ق من التوزيعات الاحتمالية المختلفة يجب تحديدها. وعلى ضوء التفاعل المفترض بين الأفعال والأحداث فإنه قد لا يكون أمراً سهلاً أن تشتق كل من هذه التوزيعات تحليلياً. ويكون الأمر أكثر صعوبة في حالة القرار المبني على المعلومات سواء تعلق الأمر بتحديد العائد المتوقع

للمعلومات الكاملة أو في حالة العائد المتوقع للمعلومات غير كاملة  
الصحة (الإضافية Imperfect).

فعندما يتعلق الأمر بتقييم عائد المعلومات الكاملة فإن استراتيجية  
القرار الأمثل تتوقف (كما سبق أن ذكرنا في الفصل الرابع) على اختيار  
أفضل فعل لكل حدث بما يحقق أكبر عائد ممكن. عندئذ فقط يكون من  
الضروري إيجاد التوزيع الاحتمالي للأحداث الذي سوف يطبق عند  
تفبع الاستراتيجية المثلى للقرار. ولا شك أن مثل هذه التوزيعات  
الاحتمالية يمكن الحصول عليها من دورة محاكاة فردية التي تتضمن  
فيها استراتيجية القرار المثلى. وفي بعض الحالات الخاصة فإنه يمكن  
أيضاً استخدام البرمجة الديناميكية الاحتمالية Probabilistic Dynamic  
Programming بدلاً من المحاكاة للحصول على عائد المعلومات الكاملة.

وعندما يكون العائد المطلوب هو عائد المعلومات الغير كاملة فإنه  
يجب أيضاً البدء بمعرفة احتمالات الرسائل لكل حدث  $H$  (ن / س)  
واحتمالات الأحداث  $H$  (احتمالات أولية). ومن هذه الاحتمالات يتم  
الحصول على الاحتمالات الحدية للرسائل  $H$  والاحتمالات اللاحقة  
لأحداث لكل رسالة  $H$  (س / ن) والمعلومات الأخيرة تكون بالفعل  
ضرورية لإيجاد الاستراتيجية المثلى في مواجهة المعلومات غير  
الكاملة. ولكن الاستراتيجية التي سوف تختار سوف تؤثر طبقاً لفرضنا  
على  $H$ . ومن الواضح أن المشكلة يمكن حلها عن طريق المحاكاة  
Simulation على أنه يجب أن نلاحظ في هذه الحالة أن تشغيل  
(دوران) Run واحد يكون مطلوباً لكل استراتيجية قرار ممكنة، بسبب أن  
 $H$  / س ن تعتمد على ناتج دورة المحاكاة ونحن لانستطيع أن نطبق  
أسلوب شجرة القرار لإيجاد الاستراتيجية المثلى. لأنه لعدد م من

الأحداث وعدد ن من احتمالات الأحداث الممكنة المختلفة فإن عدد دورات المحاكاة المطلوبة ن . وعلى ضوء هذا التحليل فإن الباحث يستخلص النتائج التالية بصدد استخدام نماذج اقتصاديات المعلومات (التي تعتبر فرعاً من نظرية القرار الاحصائية) فى تقييم أنظمة المعلومات المحاسبية:

أولاً: إذا لم يكن هناك تفاعل بين القرارات والأحداث فإن نماذج اقتصاديات المعلومات تعتبر مدخلاً ممتازاً لتقييم التغييرات فى أنظمة المعلومات المحاسبية ويرى الباحث أن هذه الخاصية (عدم التفاعل) تتوافر فى أنظمة المعلومات المرتبطة بالأجل الطويل مثل:

١- أنظمة المعلومات المرتبطة باتخاذ القرارات الاستثمارية .

٢- أنظمة المعلومات المرتبطة باتخاذ قرارات ادخال منتج جديد .

ففى مثل هذه الأنظمة يتسم ايقاع اتخاذ القرارات بالبطء وعلى ذلك فإن اتخاذ القرار فى لحظة ما حتى ولو كان سيؤثر على القرار التالى الذى سوف يتم اتخاذه فإن طول الفترة الزمنية التى تستغرقها مثل هذه القرارات (حتى يتم اتخاذ القرار التالى) تكون طويلة بالدرجة التى تجعلنا نتجاهل مثل هذه التأثيرات .

يضاف إلى ذلك أنه كما سبق أن ذكرنا فى بداية هذا المبحث أن نماذج اقتصاديات المعلومات تعتبر أداة ممتازة للتعبير عن منافع المعلومات كدالة لدقة هذه المعلومات (من حيث تفريقها بين المعلومات كاملة الدقة والمعلومات غير كاملة الدقة) . وحيث أن مثل هذه القرارات تعتمد أساساً على دقة المعلومات من جهة أما باقى الخصائص الأخرى مثل مستوى التفصيل ودرجة الاستثناء



تعتبر ثابتة بالنسبة لبدائل تلك الأنظمة كما أن خصائص التوقيت تعتبر غير ملائمة حيث لا تتأثر مثل هذه القرارات الاستثمارية كثيراً بالعنصر الزمني في التلبية بالمعلومات، لهذا كله فإن مدخل نظرية اقتصاديات المعلومات أفضل مدخل لتقييم أنظمة المعلومات المحاسبية المتعلقة باتخاذ القرارات الاستثمارية.

ثانياً: إذا كان هناك تفاعل بين القرارات والأحداث، بمعنى أن اتخاذ قرار معين يؤثر على الأحداث وبالتالي على القرار التالي وهكذا ... فإن نماذج اقتصاديات المعلومات تواجهها صعوبتين:

١- الصعوبة الأولى: متعلقة بالحساب الرياضى للتوزيعات الاحتمالية والتي بين الباحث مدى صعوبتها نتيجة هذا التفاعل في ظل استخدام مدخل نظرية اقتصاديات المعلومات.

٢- الصعوبة الثانية: متعلقة بأن مثل هذه الأنظمة تتدخل في تقييمها وتحديد منافعها متغيرات أخرى خلاف الدقة مثل التوقيت ودرجة التفصيل وهي متغيرات صعبة التقدير من خلال نماذج اقتصاديات المعلومات ومع ذلك فإن الباحث أظهر أن مثل هذه المتغيرات قابلة للتقييم من خلال نظرية اقتصاديات المعلومات.

ويرى الباحث أن هذا التفاعل يرتبط بأنظمة المعلومات المحاسبية التي يتم فيها اتخاذ القرارات الدورية قصيرة الأجل مثل:

١- قرارات رقابة المخزون.

٢- قرارات رقابة التكاليف واستقصاء أسباب الانحرافات.

٣- قرارات تخطيط الإنتاج.

ويرى الباحث أيضاً أن حل مشكلة التفاعل هذه يتم بأحد بديلين:

**البديل الأول:** تجاهل هذا التفاعل وافترض ثبات القرارات. وهذا البديل ليس مرفوضاً تماماً. بل أن جميع البحوث التي تمت من خلال نماذج اقتصادية المعلومات تجاهلت مثل هذه التأثيرات التفاعلية بمعنى أننا في ظل هذا البديل سنضحي بشئ من الدقة في سبيل تبسيط النموذج وجعله قابلاً للتطبيق.

**البديل الثاني:** أخذ هذا التفاعل بين القرارات والأحداث في الحسبان وهذا يجعل نماذج اقتصادية المعلومات صعبة التطبيق لتقدير عائد أنظمة المعلومات. وهنا يتحتم البحث عن نموذج آخر مكمل لنظرية اقتصادية المعلومات وليس منافساً لها. بمعنى استخدامه في ناحية القصور أو الصعوبة لنماذج نظرية اقتصادية المعلومات. والنموذج البديل الذي يقترحه الباحث ليس نموذجاً واحداً بل نموذجين يمكن استخدام أى منهما لمواجهة القصور في نماذج اقتصادية المعلومات:

١- نموذج ديناميكية الأنظمة (لحل مشكلة التفاعل).

٢- المعادلات الرياضية لتقدير منافع أنظمة المعلومات (لاستكمال نواحي النقص في النموذج السابق).

## المبحث الثالث

### نموذج ديناميكيات الأنظمة لتقييم أنظمة

#### المعلومات المحاسبية

قد فورستر<sup>(١)</sup> مدخل ديناميكيات الأنظمة<sup>(٢)</sup> في سنة ١٩٦١ تحت اسم الديناميكية الصناعية<sup>(٣)</sup> وهدفه الأساسي هو استقصاء الطرق لتحسين السياسات الرقابية المستخدمة في الأنظمة الرقابية عن طريق محاكاة هذه الأنظمة. ولكي يمكن تطبيق هذا المدخل فإن النظام الذي يتم تقييمه يجب وضعه في شكل نموذج يتم التعبير عنه في معادلات رياضية مبسطة تعتمد على التمييز بين معدلات التدفق<sup>(٤)</sup> والمستويات<sup>(٥)</sup>.

وتعبر المستويات عن حالة النظام في لحظة معينة وتمثل تراكمات خلال النظام مثل جميع أرقام الميزانية من مخزون وأرصدة بنوك .. إلخ، وكذلك مساحة المصنع وعدد الموظفين<sup>(٦)</sup> وتعتمد قيمة المستوى المعين في اللحظة الحالية على قيمته السابقة مضافاً إليه معدل الوارد أو مطروحاً منه معدل الصادر بين لحظتين أي بين اللحظة السابقة واللحظة الحالية ويتقدير معدلات الدخول والخروج في لحظة تالية مستقبلية يمكن لنا تقدير المستوى عند نهاية تلك اللحظة. وعلى هذا

(1) J. W. Forrester, industrial Dynamics, (Cambridge, Massachusetts: Massachusetts Institute of Technology "MIT", 1961).

(2) Systems Dynamics.

(3) Industrial Dynamics.

(4) Rates.

(5) Levels.

(6) Ibid., p. 68.

يمكن أن نعرف المعدل بأنه مقدار الزيادة أو النقص فى المستوى بين  
لحظتين زمنيتين أو أكثر<sup>(١)</sup>.

وتمثل معادلات المعدل ويطلق عليها أيضاً دوال القرارات قائمة  
بالسياسات التى تحدد كيف تقود المعلومات المتاحة عن المستويات إلى  
قرارات (معدلات حالية) بمعنى أن القرارات تؤدى إلى القيام بأفعال  
معينة، هذه الأفعال يترتب عليها معدلات تدفق (استئجار عمالة أو شراء  
مخزون) تؤثر بدورها على المستوى التالى<sup>(٢)</sup>. ويتم هذا التفاعل من  
خلال نظام للمعلومات للتغذية العكسية<sup>(٣)</sup>، ففى مثل هذا النظام يتم  
ملاحظة الأحداث التى تقع فى البيئة والتى تقود إلى اتخاذ قرارات  
معينة يتم ترجمتها إلى أفعال والتى تؤثر على البيئة وتؤثر بالتالى على  
القرارات المستقبلية.

ويعتمد مدخل ديناميكيات الأنظمة على تجارب المحاكاة<sup>(٤)</sup> لفهم  
سلوك النظام ذلك أن التحليل الرياضى لا يكفى وحده لإنتاج حلول  
تحليلية عامة للمواقف المعقدة<sup>(٥)</sup> ولا بد من الجمع بين النموذج  
الرياضى والدراسات التجريبية، وهو ما يطلق عليه بالمدخل الوصفى.  
فالنموذج الرياضى يتم بناؤه أولاً فى شكل معدلات مبسطة نخبرنا كيف  
أن الظروف عند لحظة زمنية معينة تقود إلى ظروف معينة تقود إلى  
ظروف أخرى تالية عند لحظة زمنية مستقبلية، ثم بعد ذلك تجرى  
تجارب المحاكاة على النظام عن طريق الحاسب الالكترونى باستخدام  
لغة Dynamo II حيث يتم إدارة النظام فى ظل العديد من الظروف

(1) Ibid., p. 69.

(2) Idem.

(3) An Information - Feedback System.

(4) Simulation Experiments.

(5) Ibid., p. 17.

المختلفة لتحديد العوامل الهامة المؤثرة في النظام بما يكشف من سلوك النظام ويمكن من تحديد الأساليب المناسبة لتحسينه وتطوره وهو ما يطلق عليه بالتحليل الهيكلي.

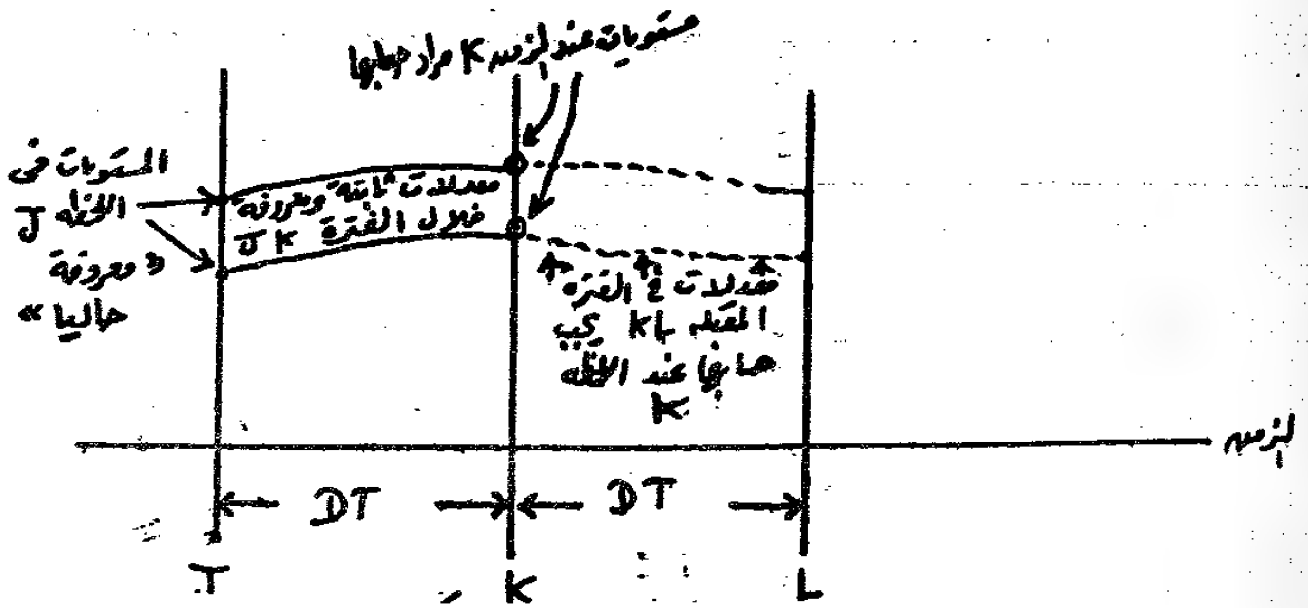
ويعتمد بناء النموذج على ثلاثة لحظات زمنية هي: J, K, L معرفة كالآتي:

J هي نهاية الزيادة الزمنية DT حيث DT تعبر عن فترة زمنية معينة "Delta Time".

L هي بداية هذه الزيادة.

هي نهاية الزيادة التالية.

وذلك كما يظهر من الشكل التالي (شكل ٨ / ٥) (١).



شكل (٥/٨) الحسابات في النماذج الديناميكية عند النقطة K

(1) Ibid., p. 74.

ومعادلات النموذج بعضها بسيط جداً وواضح مثل:

مخزون (نهاية الفترة) = مخزون (بداية الفترة) + (الإنتاج - المبيعات)  
وبعضها قد يكون أكثر تعقيداً<sup>(١)</sup> مثل:

$$\text{معدل الإنتاج} = \frac{\text{المخزون المرغوب} - \text{المخزون الفعلي}}{\text{زمن تصحيح المخزون}} + \text{المتوسط الفعلي للمبيعات}$$

فمثلاً إذا كانت المبيعات الفعلية خلال السنة الماضية ١٢٠٠٠٠

وحدة بمتوسط شهري ١٠٠٠٠ وحدة وكان المخزون الفعلي هو ٣٠٠٠

وحدة وترغب المنشأة في تعديل هذا المخزون بحيث يصبح ٩٠٠٠

وحدة، وعلى أن يتم هذا التصحيح في المخزون خلال ٣ شهور فإن

معدل الإنتاج خلال هذه الشهور الثلاثة يصبح:

$$\text{معدل الإنتاج الشهري} = \frac{٣٠٠٠ - ٩٠٠٠}{٣} + ١٠٠٠٠ = ١٢٠٠٠ \text{ وحدة}$$

وبدیهی أنه بعد نهاية فترة التصحيح سيكون المخزون المرغوب هو

نفسه المخزون الفعلي وعندئذ فإن معدل الإنتاج الشهري سيساوی

المبيعات الشهرية.

ويتضح من استعراض هاتين المعادلتين أن المعادلة الأولى تعكس

شيئاً ما ثابت ومادی عن تدفق المواد في النظام بينما المعادلة الثانية

(1) R. G. Coyke, "System Dynamics: An overall Approach to Policy Formulation", University of Bradford, 1971), p. 5.

(2) Idem.

بعيدة تماماً عن الثبات بل تتميز بالديناميكية (الحركية) على أساس انها تمثل سياسة تنطوي على العديد من المتغيرات يمكن للإدارة أن تختار من بينها بما يمكن من تشغيل النظام بأكثر الطرق كفاءة، بمعنى آخر أن السياسة يمكن تغييرها عن طريق تعديل المخزون بمعدل زمني أسرع أو أبطأ أو عن طريق أن ننسب المبيعات إلى فترة زمنية أقل أو أكبر ... وهكذا<sup>(١)</sup> أو كبديل فانه يمكن لنا استخدام سياسة مختلفة كلية مثل<sup>(٢)</sup>.

الانتاج = المبيعات المتنبأ بها

أو مثلاً أيضاً

الانتاج =  $\alpha \times$  المبيعات المتنبأ بها +  $(1 - \alpha) \times$  المبيعات الفعلية المتوسطة  
حيث  $\alpha$  هي عامل ترجيح.

وفيمايلي معادلة نموذج لمعادلة مستوى استخدمت في دراسة فورستر في مرجعه الرائد<sup>(٣)</sup> عن المعادلات من النوع الأول:

(1) Idem

(2) Idem

(3) J.W. Forrester, Op. Cit., p. 76

$$JAR.K = JAR.J + DT (SRR.JK - SSR.JK)$$

حيث:

JAR.K = المخزون بالوحدات في الفترة K (الفترة الحالية)

JAR.J = المخزون بالوحدات في الفترة J (الفترة السابقة)

DT = التغير الزمني

SRR.JK = البضاعة الواردة بالوحدات في الأسبوع

SSR.JK = البضاعة المنصرفة بالوحدات في الأسبوع

بعد أن استعرضنا مفهوم الديناميكيات الصناعية كما قدمه فورستر وفريق العمل المصاحب له MIT وتطوير هذه الدراسة بواسطة وبمعرفه فريق آخر من الباحثين وعلى الأخص في جامعة براد فورد بحيث لم يقتصر الأمر على الديناميكية الصناعية فقط بل امتد للنواحي الأخرى وأطلق عليه عندئذ وحتى الآن ديناميكيات الأنظمة، نعرض الآن للمحاولات التي بذلت في مجال استخدام هذا المدخل لتقييم أنظمة المعلومات المحاسبية

بدأت هذه المحاولات سنة ١٩٦٣ بمعرفة بويد وكراسنوا<sup>(١)</sup> وقد توصلوا إلى أن تخفيض التأخير في المعلومات لأنشطة الشحن أو جعل الدورة التخطيطية سريعة (أسبوعين بدلاً من شهر) يؤدي إلى زيادة

(1) D.F. Boyd and H.S. Krasnow, "Economic Evaluation of Management Information Systems," IBM Journal (March, 1963), pp. 2-23.



الأرباح أو تخفيض الخسائر ولخصاً النتائج التي توصلنا إليها في الجدول التالي:

جدول ١٠-٥

ملخص الربح أو الخسارة

البيان	الدورة التخطيطية		
	سريعة	متوسطة	بطيئة
تأخير طويل في المعلومات	جنيه ١١٥٠٠ ربح	جنيه (٣٩٩٩) خسارة	جنيه (٢٣٦٠٠) خسارة
تأخير قصير في المعلومات	٢٤٠٠٠ ربح	(١٢٢٠٠) ربح	(١١٠٠) خسارة

فمثلاً في ظل الدورة التخطيطية المتوسطة نجد أن تخفيض فترة التأخير في المعلومات تؤدي إلى تغير قدرة ١٦١٠٠ جنيه في الأرباح وهي تمثل القيمة الإجمالية المضافة لمنفعة النظام المقترح.

ولقد اقترح فورستر<sup>(١)</sup> بعد ذلك في سنة ١٩٦٥ استخدام ديناميكيات الأنظمة لتحليل نتائج جودة المعلومات "Information Quality" ولقد وصف فورستر في بحثه جودة المعلومات على أساس درجات الخطأ والتحيز والتأخير والتحريف والتأثير.

(1) Jay W. Forrester, "Modelling of market and company interactions", Paper presented at the American Marketing Association, 1965 Conference, Washington DC, 2 September 1965.

وعن طريق مثال أوضح سوانسون<sup>(١)</sup> سنة ١٩٧١ كيف يمكن أن يتم مثل هذا التحليل. وفي بحثه هذا فإن جودة المعلومات عرض لها على أساس مدى بعد المعلومات عن الصحة الكاملة بفعل عوامل الخطأ Error والتحريف Distortion والتأخير Delay والمعاينة Sampling.

ولقد قام بادخال الخطأ عن طريق ضرب أرقام المعلومات في متغير عشوائى (عادة بتوزيع طبيعى) بمتوسط صفر وبانحراف معيارى محدد والذي أخذ كمقياس لدرجة الخطأ.

أما التحريف Distortion فقد عرفه سوانسون كالآتى<sup>(٢)</sup>:

«بعد المعلومات المستمر عن الواقع حيث أن هذا البعد يكون دالة القيمة المعلومات» ولقد تعرف سوانسون على ثلاثة أنواع من التحريف.

النوع الأول وهو التحريف المبدئى Threshold distortion الذى فيه تحول الوقائع عندما تزيد عن حدود معينة (تقارير الاستثناء). أما النوع الثانى فلقد أطلق عليه تشبع Saturation وهو يتواجد عندما تفشل المعلومات عن أن تعكس الواقع، وأخيراً التحيز Bias وهو شكل من التحريف حيث يتم تقدير الواقع باستمرار بأرقام زائدة أو ناقصة.

ولم يفحص سوانسون فى المثال الذى عالجه سوى التحيز "Bias" الذى تناوله عن طريق ضرب الحالة الحقيقية لعنصر المعلومات المعين فى رقم ثابت قبل تحويل عنصر المعلومات هذا إلى متخذ القرار.

أما التأخير فلقد عرف بأنه الفجوة "Lag" بين الواقع والمعلومات عند نقطة القرار. وهناك نوعين من التأخير فى المعلومات ذكرهما سوانسون.

(1) Carl, V. Swanson, "Evaluation the Quality of Management Information", Working Paper No. 538, 71, MIT, Cambridge, Mass (June, 1971).

(2) Ibid., p. 10.

أولاً: التأخير الذي يكون مرده الوقت المطلوب لتجميع البيانات، ثم تشغيل هذه البيانات وتحويل المعلومات الناتجة إلى نقطة القرار. والشكل الثاني من التأخير أطلق عليه سوانسون الصقل "Smoothing" إلا أنه في مثاله العملي لم يتناول سوى الشكل الأول من التأخير. إن مثل هذا التأخير يمكن إدخاله بسهولة في نماذج ديناميكيات الأنظمة عن طريق عدم التغذية المباشرة إلى نقطة القرار ولكن أرجاءها إلى مستوى آخر إضافي.

والعنصر الرابع لجودة المعلومات في دراسة سوانسون وأطلق عليه المعاينة Sampling حيث عرفها بالتغيير الدوري للمعلومات بأرقام أكثر حداثة "A more recent value" حيث يتم هذا التحديث في نهاية كل فترة  $DT$  (Delta Time) وهبوط قيمة المعلومات لهذا النوع يمكن عندئذ إدخاله عن طريق الاحتفاظ بالمعلومات خلال فترتين أو ثلاث أو أكثر من فترات التغيير  $DT$ .

وبلاحظ على دراسة سوانسون بصفة عامة أنه تناول عناصر معينة تمثل خصائص هامة للرسائل التي يرسلها نظام المعلومات وأنه استطاع أن يقيس قيمة النظام كدالة للتغيير في درجات هذه الخصائص. ولقد ركز سوانسون في مثاله على الخطأ والتحيز وتأخير المعلومات والمعاينة أو ما أطلقنا عليها في بحثنا هذا بالفاصل الزمني، إلا أن هناك بعض الخصائص الأخرى الهامة لنظام المعلومات تجاهلتها تلك الدراسة مثل الدقة ومستوى التفصيل وفترة المعلومات. وقد ضمنت خاصية درجة الاستثناء نظرياً في تعريف التحريف ولكنه لم يوضح كيفية وضعها في نموذج ديناميكيات الأنظمة.

وقد حاول ويليم في سنة ١٩٧٣<sup>(١)</sup> تطبيق مدخل سوانسون في نموذج

(1) Philippe Wilmés, "Un modèle de transport multi-resources Application de la dynamique de systèmes", Université Catholique de Louvain (1973).

شامل لديناميكيات الأنظمة للنقل عن طريق الحاويات "Containers" ولقد قام بتحليل مستقل للتأثيرات الناتجة من تحسين جودة المعلومات على دالة الهدف وتأثيرات جودة المعلومات الخاصة بالتدفق العكسي على دالة الهدف في نموذجيه واستخدم كمقاييس لجودة المعلومات عناصر الخطأ والتحيز والتأخير والمعاينة.

ولاستخدام ديناميكيات الأنظمة فقط لتقييم تأثيرات تغيير جودة المعلومات على أداء الأنظمة، ولكن أيضاً لتقييم تأثيرات إضافة أو استبعاد معلومات إلى ومن النظام. فلقد قام ميلاند سنة ١٩٧٢<sup>(١)</sup> بتقييم تأثيرات معلومات الرقابة على التشغيل المتولدة من الحاسب الالكتروني على أنظمة الرقابة الإدارية لمنشأة كبيرة لمنتجات الحديد والصلب عن طريق مقارنة نتائج نموذجين لديناميكيات الأنظمة، واحد منهما عرض للنظام القائم والثاني أضيفت إليه المعلومات الرقابية السابق الإشارة إليها وتوصلت الدراسة إلى أن المنفعة الاجمالية للمعلومات الإضافية تفوق التكلفة المضافة للنظام المقترح مما يؤيد استخدامه كما أن ويليام في دراسته السابق الإشارة إليها استخدم ديناميكيات الأنظمة لتحليل تأثير كمية المعلومات على دالة الهدف.

إلا أنه رغم المزايا العديدة التي يقدمها مدخل ديناميكيات الأنظمة فهناك بعض المشاكل التي يمكن أن تنشأ من تطبيق هذا المدخل في تحليل وتقدير المنافع المالية لأنظمة المعلومات المحاسبية والتي نلخصها في الآتي:

المشكلة الأولى تنشأ من حقيقة أن دراسات ديناميكيات الأنظمة عادة

(1) Roger Neil Millen, "An Industrial Dynamics Simulation of the Process Control Business: Control Interfaces of a large Firm", IEEE Transactions on Engineering Management, vol. Em-19, 4 (November 1972), pp. 113 - 124.

ما تجمع مفردات مستقلة إلى مدى كبير وهذا التجميع لا يمكن تبريره إلى درجة كبيرة عند تطبيق هذا المدخل لتحليل المنافع المالية للمعلومات، هذا على الرغم من أن هذا المدخل قد يمكن تبريره تماماً عند استخدامه للأغراض الأخرى.

ففي المجال الرقابي مثلاً نجد أنه يجب اتخاذ قرارات عن كل مفردة من المفردات بصفة مستقلة (المخزون مثلاً يتطلب قرارات رقابية لكل مفردة مستقلة). ونتيجة لهذا فإن النموذج يجب أن يقوم بهذه القرارات حتى يكون قادراً على الحصول على قيمة ملموسة لدالة الهدف. علاوة على ذلك فإنه في بعض المناطق الرقابية المعنية (مثل الرقابة على المبيعات والتكاليف)، فإن مستوى التفصيل يمكن أن يمثل خاصية هامة للرسالة المعنية المنبثقة من نظام المعلومات تؤثر على العائد. غير أن مستوى التفصيل في ديناميكيات الأنظمة يمكن فقط تفسيره عن طريق القيام بعمل نموذج مستقل لكل مستوى تفصيلي يراد دراسته، وهذا لا يمثل أي كفاءة أو فعالية من وجهة نظر بناء النماذج.

المشكلة الثانية: بجانب مستوى التفصيل فإن هناك خاصيتين أخرتين لم توفرهما دراسات ديناميكيات الأنظمة في تقييم التغييرات في أنظمة المعلومات وهما:

١ - فترة القرار.

٢ - درجة الاستثناء.

ومع ذلك فإن الباحث يرى أن الأمر لا يمثل صعوبة في ادخال هذين العنصرين في نماذج ديناميكيات الأنظمة إذا كان هناك احتياج لذلك.

فادخال فترة المعلومات<sup>(١)</sup> يمكن تحقيقه عن طريق استخدام مستوى

معين من المعلومات بحسب بالطريقة التالية:

(١) يقصد بفترة المعلومات الفترة الزمنية التي يغطيها التقرير.

$$\text{المستوى K} = \text{المستوى J} + \text{المعدل JK (DT)}$$

كما أنه لا توجد صعوبات كبيرة في تضمين درجة الاستثناء في النموذج. إنها تعني ببساطة أنه قبل تحويل المعلومات، فإن هذه المعلومات يتم مقارنتها بهدف النموذج ويتم فقط تحويلها إذا كانت تزيد عن قيمة معينة محددة مبدئياً فإذا تم تحويلها فإن القرار يتم بهذه المعلومات بالطريقة العادية، وإذا لم يتم تحويلها فإن التأثير المشثل للقرار يكون مجموعة يساوي صفر.

إننا يمكن أن نستخلص مما سبق أن يناميكيات الأنظمة أصبحت تمثل أسلوباً لبناء النماذج يتسم بالبساطة النسبية، ويمكن أن يكون مدخل جيد لتحليل المنافع المالية لأنظمة المعلومات المحاسبية لاسيما في مجال الرقابة. ولقد قصد بها أساساً أن تستخدم على مستوى الإدارة التشغيلية. إلا أن العجز الرئيسي الذي يحد من مجال التطبيق لهذا المدخل لغرض تحليل المنافع هو أنه يحتاج - بصفة عامة - إلى مستوى عالٍ من التجميع بينما في مجال الإدارة التشغيلية فإن الفرد إما أن يكون يعمل على مستوى المفردة الواحدة من التفصيل (والتي قد تتطلب نموذج معين ضخم إلى درجة كبيرة) أو أن مستوى التفصيل قد يكون من الخصائص الملائمة للنظام وهذا يتطلب استخدام عدد معين من النماذج بعضها قد يكون مرة أخرى - كبير جداً.

هذا وسنناقش في الفصل التالي المدخل المقترح لتقييم التغيرات في أنظمة المعلومات المحاسبية وذلك بما يحقق التكامل والشمول بين النماذج جميعاً ويوفر إطاراً متكاملًا لتقييم أنظمة المعلومات المحاسبية (المدخل الشمولي).

## الباب الثالث

### الإطار الشامل

### لتقييم أنظمة المعلومات المحاسبية

الفصل السادس : استخدام نماذج اقتصاديات المعلومات في  
تقييم أنظمة معلومات محاسبية «دراسة حالات» :

المبحث الأول : قياس قيمة منافع المعلومات الكاملة  
وغير الكاملة لنظام معلومات محاسبى للرقابة على  
انحرافات التكاليف وذلك من خلال نماذج  
اقتصاديات المعلومات .

المبحث الثانى : قياس قيمة منافع التعلم لنظام معلومات  
محاسبى للرقابة على انحرافات التكاليف وذلك من  
خلال نماذج اقتصاديات المعلومات .

الفصل السابع : تطبيق النموذج المقترح علي أنظمة معلومات  
المخزون والنقدية والرقابة علي انحرافات  
التكاليف ونظام معلومات محاسبى متكامل :  
المبحث الأول : نموذج تقييم نظام معلومات للرقابة على  
المخزون .

المبحث الثانى : نموذج قياس قيمة منافع نظم معلومات  
الرقابة على الرصيد النقدى .

المبحث الثالث : نموذج قياس قيمة منافع نظم معلومات  
الرقابة على انحرافات التكاليف .

المبحث الرابع : نموذج تقييم معلومات محاسبى متكامل  
يتكون من مجموعة من أنظمة معلومات محاسبية  
فرعية .

## الباب الثالث

### الإطار الشامل

#### لتقييم أنظمة المعلومات المحاسبية

إن نماذج اقتصاديات المعلومات ليست دائماً - كما سبق أن ذكرنا - قابلة للتطبيق في مجال قياس المنافع المالية لأنظمة المعلومات المحاسبية، لقد أثبتت نجاحها في مجال قياس قيمة المنافع المالية لأنظمة المعلومات المحاسبية كدالة لدقة تقارير تلك الأنظمة ومدى إمكانية الاعتماد عليها. ولكن هذه النماذج فشلت في تقدير المنافع كدالة لبعض المتغيرات المهمة مثل التوقيت بعناصره الثلاثة :

١ - فترة التقرير.

٢ - فترة الفاصل.

٣ - فترة التأخير.

كما أن مدخل ديناميكيات الأنظمة يكون مطلوباً ويمكن استخدامه في حالة التفاعل بين القرارات والأحداث ولكن هناك بعض القيود المرتبطة ببناء النماذج تعوق استخدامه بكفاءة في حالات معينة سبق مناقشتها في الفصل السابق لعل أهمها تقدير منافع أنظمة المعلومات المحاسبية التي تخدم على مستوى القرارات التشغيلية مثل أنظمة معلومات المخزون.

وللاستفادة من مزايا هذين النموذجين فإن الباحث يقترح الجمع بينهما مع إضافة نموذج ثالث يعتمد على تصميم معادلات رياضية مبسطة لتقدير قيمة المنافع المالية لأنظمة المعلومات المحاسبية التي



تفشل النماذج الأخرى فى تقدير منافعها مثل أنظمة معلومات الرقابة على المخزون والنقدية حيث تعتمد هذه الأنظمة على خاصية التوقيت فى تقدير منافعها، الأمر الذى تفشل معه نماذج اقتصاديات المعلومات فى الوصول إلى تقدير للمنافع فى ظل هذا المتغير، فضلاً عن أن هذه الأنظمة «المخزون والنقدية» لا يمكن تقييم منافعها من خلال نماذج ديناميكيات الأنظمة حيث ستأخذ شكلاً معقداً للغاية لتجميع النماذج المختلفة لمفردات المخزون. بهذه النماذج الثلاثة يتحقق الشمول فى المدخل مع إمكانية الاستعانة بنموذج إدراك المستخدم لقيمة المعلومات لتدعيم نتائج النماذج السابقة بما يوفر فى النهاية إطار شامل للتقييم.

وهكذا يعتمد الإطار المقترح على الجمع بين عدة نماذج وليس الإنفراد بنموذج واحد كما ينحرف فى ذلك - جميع الكتابات فى هذا الموضوع - بمعنى أننا بدلاً من أن نركز على أسلوب معين لبناء النماذج فإننا نعطي للمقيم المرونة الكاملة فى اختيار أسلوب بناء النموذج بناءً على دراسة خصائص النظام المراد تقييمه والقرارات التى يوفرها لمتخذي القرارات. ويرى الباحث أن هذا المدخل المقترح يتمتع بفرص طيبة تقود إلى نماذج نافعة تتميز بالعمومية فى التطبيق والسهولة فى الاستخدام لأنواع معينة من أنظمة المعلومات المحاسبية وتسمح بالقيام بتعميمات مطمئنة بصدد قياس المنافع المالية للتغيرات فى خصائص الرسائل والتقارير التى يرسلها نظام المعلومات المحاسبى المعين. والخاصية الأخرى الموافقة لهذا المدخل أنه لا يستبعد أى خاصية من خصائص الرسائل المنبثقة من النظام مثل الدقة ودرجة

الاستثناء ومستوى التفصيل وفترة المعلومات والتأخير والتعلم وغيرها من الخصائص المرغوبة في نظام المعلومات.

فلكل نظام من أنظمة المعلومات المحاسبية نقوم أولاً بتحليل أى من هذه الخصائص يكون ملائماً وأياًها لا يكون كذلك ثم يتم بعد ذلك اختيار النموذج الملائم إن وجد أو تصميم معادلات رياضية للتعبير عن قيمة النظام إذا لم تتلاءم النماذج الحالية مع خصائص النظام المراد تقييمه.

وسوف يقوم الباحث في هذا الباب بدراسة سبع حالات لإظهار شمولية هذا المدخل من ناحية وإبراز كيفية استخدام النماذج السابقة في تقييم أنظمة المعلومات المحاسبية بصفة خاصة حيث أن معظم الكتابات تنحو في توضيح استخدام هذه النماذج إلى استخدام حالات أنظمة تسويقية<sup>(١)</sup> أو إنتاجية<sup>(٢)</sup> وليست أنظمة محاسبية. مع الإشارة إلى حالتين أخرتين لتقييم منافع أنظمة محاسبية كدالة لخاصية التجميع كما في دراسة بيتر وورث<sup>(٣)</sup> وفلثام<sup>(٤)</sup> وذلك من خلال نموذج اقتصاديات

---

(1) Yuji Ijiri and Hiroyuki Itami, "Quadratic Cost - Volume Relationship and Timing of Demand Information," *The Accounting Review*, Vol. 48, No. 4 (October, 1973).

(٢) د. أحمد فؤاد عبد الخالق، «قياس كمية وقيمة المعلومات في نظم اتخاذ القرارات، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة - جامعة القاهرة، العدد ٢٤ السنة السادسة عشرة - ١٩٨٠، أنظر المثال التوضيحي لحالة إنتاجية تهدف لتحقيق المزيج الأمثل، صفحة ١٤٨ - ١٦٧.

(3) John E. Butterworth, *op. cit.*, pp. 1 - 27.

(4) Gerald A. Feltham, 1977, *op. cit.*, pp. 42 - 47.

المعلومات وكدالة لخاصية التفاعل كما في دراسة سوانسون (١) السابق الإشارة إليها وذلك من خلال نموذج ديناميكيات الأنظمة.

والخلاصة أننا سنعرض في هذا الجدول النماذج الثلاثة ومجالات استخدامها وما تحقق منها في بعض البحوث وما سيقوم الباحث بإجرائه استكمالاً لتلك البحوث وذلك على النحو التالي :

#### جدول الحالات المقترح دراستها

النموذج	الخصائص التي تتوافر في نظام المعلومات وقيمها النموذج بنجاح	حالات تم دراستها	حالات يقترح دراستها
(١) نموذج اقتصاديات المعلومات	(١) الدقة ومدى الاعتماد على المعلومات		(١) تقدير قيمة المعلومات الكاملة لنظام معلومات محاسبي للرقابة على اتحركات التكاليف.
			(٢) تقدير قيمة المعلومات غير الكاملة لنظام معلومات محاسبي للرقابة على اتحركات التكاليف.

(1) Carl V. Swanson, op. cit., pp. 1 - 47.

(تابع) جدول الحالات المقترح دراستها

النموذج	الخصائص التي تتوافر في نظام المعلومات وقيمها النموذج بنجاح	حالات تم دراستها	حالات يقترح دراستها
	(٢) درجة التفصيل (التجميع)	(١) دراسة فلثام معلومات التكاليف لأنظمة بديلة. (٢) دراسة بيتر ورث لتقسيم التجميع في أنظمة معلومات محاسبية مالية بديلة.	(٣) تقدير منقحة نظام المعلومات لمحاسبة التكاليف كدالة للتعليم الناتج من هذه المعلومات.
(٢) نموذج برناميكيات الأنظمة	(٤) التفاعل بين الأحداث والقرارات	(٣) دراسة سوانسون السابق تقييمها	

(تابع) جدول الحالات المقترح دراستها

النموذج	الخصائص التي تتوافر في نظام المعلومات وقيمها النموذج بنجاح	حالات تم دراستها	حالات يقترح دراستها
(٣) النموذج المقترح لاستكمال أوجه القصور في النماذج السابقة عن طريق تكوين معادلة رياضية للمنافع	(٥) التوقيت بعناصره الثلاثة : فترة الفاصل ، فترة التقرير ، فترة التأخير		(٤) تقدير منفعة قيمة نظام معلومات محاسبي للرقابة على المخزون كدالة لفترة الفاصل وفترة التأخير
			(٥) تقدير منفعة (قيمة) نظام معلومات محاسبي للرقابة على النقدية كدالة للتوقيت

كما يقترح الباحث دراسة حالة سادسة لتقدير منفعة نظام معلومات محاسبي للرقابة على انحرافات التكاليف كدالة لدقة المعلومات ومدى إمكانية الاعتماد عليها لإظهار مدى إمكانية استخدام النموذج الثالث (المقترح) في التعبير عن المنافع المالية لأنظمة المعلومات المحاسبية التي يمكن تقييمها باستخدام النماذج الأخرى ولكن مما لا شك فيه أن الوصول إلى معادلات مماثلة يغني مقيم المعلومات من التعمق في دراسة النماذج الأخرى ويكتفي في هذه الحالة باستخدام معادلات مباشرة لتقدير المنافع وتقييم الأنظمة.

كما سنعرض في النهاية لحالة سابعة لتقييم التحول من نظام محاسبي يدوي إلى آخر مبني على استخدام الحاسب الإلكتروني. والغرض من عرض هذه الحالة هو إبراز إمكانية الجمع بين النماذج المختلفة في قياس قيمة منافع النظام بمعنى إظهار تكامل هذه النماذج وعدم تنافسها عند استخدامها في تقييم هذا التحول في النظام المحاسبي للمعلومات.

وعلى ضوء هذا التحليل فإنه يقترح دراسة سبع حالات افتراضية على النحو التالي:

**الحالة الأولى:** تقدير قيمة المعلومات الكاملة لنظام معلومات محاسبي للرقابة على انحرافات التكاليف وذلك من خلال نماذج اقتصادية المعلومات.

**الحالة الثانية:** تقدير قيمة المعلومات غير الكاملة لنظام معلومات محاسبي للرقابة على انحرافات التكاليف وذلك من خلال نماذج اقتصادية المعلومات.

**الحالة الثالثة:** تقدير منفعة (وقيمة) التعلم لنظام محاسبي لتحديد تكلفة الإنتاج وتوفير معلومات التدفق العكسي وذلك من خلال نماذج اقتصادية المعلومات.

ونعرض لهذه الحالات الثلاثة في الفصل السادس على اعتبار أنها تطبيق لنماذج اقتصادية المعلومات.

**الحالة الرابعة:** تقدير منفعة (وقيمة) نظام معلومات محاسبي للمخزون كدالة لتوقيت هذه المعلومات وذلك من خلال معادلات رياضية مقترحة.

**الحالة الخامسة :** تقدير منفعة نظام معلومات محاسبي للرقابة على النقدية كدالة لتوقيت المعلومات وذلك من خلال معادلات رياضية مقترحة.

**الحالة السادسة :** تقدير منفعة نظام معلومات محاسبي للرقابة على انحرافات التكاليف كدالة لدقة معلومات هذا النظام ومدى إمكانية الاعتماد عليها وذلك من خلال معادلات رياضية مقترحة.

**الحالة السابعة :** تقدير التكلفة والمنفعة المضافة نتيجة التحول من نظام محاسبي يدوي إلى نظام محاسبي يعتمد على الحاسب الألكتروني كدالة لخصائص الدقة المضافة والتوقيت الأفضل لأنظمة المعلومات المحاسبية الفرعية وغيرهما من الخصائص الأخرى المرغوبة وذلك من خلال النماذج المختلفة لقياس التكلفة وقيمة المنافع.

ونعرض لتلك الحالات الأربعة الأخيرة في الفصل السابع على اعتبار أنها تتم وفقاً للنموذج الثالث المقترح «المعادلات الرياضية»، كما تبرز الحالة الأخيرة شمولية الإطار المقترح للتقييم.

## الفصل السادس

### استخدام نماذج اقتصاديات المعلومات

#### في تقييم أنظمة محاسبية

#### «دراسة حالات»:

**المبحث الأول :** قياس قيمة منافع المعلومات الكاملة وغير الكاملة  
لنظام معلومات محاسبى للرقابة على انحرافات  
التكاليف وذلك من خلال نماذج اقتصاديات  
المعلومات.

**المبحث الثانى :** قياس قيمة منافع التعلم لنظام معلومات محاسبى  
للرقابة على انحرافات التكاليف وذلك من خلال  
نماذج اقتصاديات المعلومات.



## الفصل السادس

### استخدام نماذج اقتصادية المعلومات

#### في تقييم أنظمة محاسبية

#### «دراسة حالات»:

كما سبق أن ذكرنا في مقدمة هذا الباب أن نماذج اقتصاديات المعلومات تعتبر المدخل المناسب لقياس قيمة منافع أنظمة المعلومات المحاسبية التي توفر معلومات كاملة الدقة أو غير كاملة الدقة أي من حيث مدى قابلية المعلومات للاعتماد عليها وكذلك لتلك الأنظمة التي تكون منفعتها دالة للتعليم أي توفر فرص تعلم لمتخذ القرار بما يساعده من تعديل نموده أو تغيير استراتيجياته نتيجة تقييم فعاليتها من خلال معلومات التدفق العكسي لنظام المعلومات. ولتوضيح تلك المنافع كدالة لهذه المتغيرات نعرض في هذا الفصل لثلاثة حالات في مبحثين:

المبحث الأول : قياس قيمة منافع المعلومات الكاملة وغير الكاملة لنظام معلومات محاسبي للرقابة على انحرافات التكاليف وذلك من خلال نماذج اقتصاديات المعلومات.

المبحث الثاني : قياس قيمة منافع التعلم لنظام معلومات محاسبي للرقابة على انحرافات التكاليف وذلك من خلال نماذج اقتصاديات المعلومات.

## المبحث الأول

تقدير قيمة المعلومات الكاملة وغير الكاملة لنظام معلومات  
محاسبي للرقابة على انحرافات التكاليف

الحالة ٢ : تقدير قيمة المعلومات الكاملة لنظام معلومات محاسبي  
للرقابة على انحرافات التكاليف من خلال نماذج اقتصادية  
المعلومات.

بفرض أن محاسب التكاليف بشركة صناعية أمامه أحد بديلين  
بصدد التعامل مع انحرافات التكاليف التي يوفر معلوماتها نظام  
التكاليف الحالي:

\* البديل الأول : توفير نظام إضافي للمعلومات يوفر لنا معلومات  
كاملة الدقة عن انحرافات التكاليف مما يساعد على اتخاذ القرار  
المناسب بصدد فحص أو عدم فحص الانحرافات.

\* البديل الثاني : عدم إنشاء نظام للمعلومات بحيث يعتمد متخذ  
القرار على عناصر النظرية الإحصائية للقرار في اتخاذ قرار بصدد  
فحص وتصحيح الانحرافات أو تجاهلها على أمل تصحيحها تلقائياً.  
ونعرض فيما يلي لعناصر النظرية الإحصائية للقرار المرتبطة بهذه  
المشكلة:

١ - هدف متخذ القرار : تدنية تكاليف الفحص والتصحيح.

٢ - الأحداث :

س<sub>١</sub> الإنحراف قابل للتصحيح التلقائي ولا يحتاج لفحص.

س<sub>٢</sub> الإنحراف سيستمر ويحتاج لفحص واستقصاء.

٣ - الاحتمالات الأولية لمتخذ القرار :

ح س<sub>١</sub> ٧٣%

ح س<sub>٢</sub> ٢٧%

٤ - التصرفات البديلة :

ق<sub>١</sub> القيام باستقصاء انحراف التكاليف لمنع استمراره.

ق<sub>٢</sub> عدم القيام بالفحص والاستقصاء (على أمل أن يتم التصحيح تلقائياً).

٥ - العوائد الشرطية من كل زوج من الأحداث والأفعال.

يمكن وضع مصفوفة عامة لعائد التكلفة على النحو التالي:

جدول (١-٦): المصفوفة العامة لعوائد التكلفة		
الأحداث		س
س <sub>١</sub>	س <sub>٢</sub>	
الأفعال ق	التصحيح التلقائي	استمرار الانحراف
ق <sub>١</sub> القيام بالاستقصاء	ص	ص + م
ق <sub>٢</sub> عدم القيام بالاستقصاء	-	ل

حيث : ص هي تكلفة الفحص لاستقصاء مسببات الانحرافات.

م هي تكلفة التصحيح.

ل هي الخسارة الناتجة من استمرار انحراف التكاليف،  
والتي كان لابد من القيام باستقصاء مسبباتها واتخاذ  
إجراءات لتصحيحها.

فإذا فرضنا أن ص = ٢٠٠٠ جنيه.

م = ٣٠٠٠ جنيه.

ل = ٢٥٠٠ جنيه لكل فترة ويتوقع استمرارها

خلال ١٤ فترة وهي البعد التخطيطي للمشروع

وباستخدام معدل خصم مناسب وليكن ١٤ %

فإن القيمة الحالية للخسائر المتوقعة نتيجة

استمرار الإنحراف تكون ١٥٠٠٠ جنيه.

ويمكن تلخيص المصفوفة القيمية لعائد التكلفة على ضوء هذا على

النحو التالي:

جدول (٦-٢): المصفوفة القيمية لعوائد التكلفة		
الأحداث		س
س	س	س
الأفعال (ق)		
ق <sub>١</sub>	- ٢٠٠٠ جنيه	- ٥٠٠٠ جنيه
ق <sub>٢</sub>	-	- ١٥٠٠٠ جنيه

وتعني هذه المصروفة أنه إذا قامت المنشأة باستقصاء انحرافات (ق<sub>١</sub>) ووقع الحدث س<sub>١</sub> (أن الانحراف سيصح تلقائياً) فإن التكلفة في هذه الحالة ستقتصر على تكلفة الاستقصاء ص<sub>١</sub> ، أما إذا وقع الحدث (س<sub>٢</sub>) فإن التكلفة في هذه الحالة ستتمثل في تكلفة الاستقصاء (٢٠٠٠ جنيه) مضافاً إليها تكلفة التصحيح (٣٠٠٠ جنيه) . أما إذا قررت المنشأة عدم القيام بالفحص فإنها لن تتحمل تكاليف إلا إذا وقع الحدث س<sub>٢</sub> متمثلة في الخسائر الناتجة من استمرار الانحراف (١٥٠٠٠ جنيه) . ويتمثل العائد المتوقع في حالة اختيار الفعل ق<sub>١</sub> كما يلي:

$$م (د / ق_1) = (- 2000 \times 73\%) + (- 5000 \times 27\%) = - 2810 \text{ جنيه}$$

ويتمثل العائد المتوقع في حالة اختيار الفعل ق<sub>٢</sub> كما يلي:

$$م (د / ق_2) = (- 0 \times 73\%) + (- 15000 \times 27\%) = - 4050 \text{ جنيه}$$

وحيث أن الهدف هو تدنية التكلفة لذلك فإن الفعل ق<sub>١</sub> (أى القيام باستقصاء أسباب الانحراف) هو الأفضل . فبدون توافر أى نظام للمعلومات الكاملة في المنشأة فإن العائد المتوقع يكون - ٢٨١٠ جنيه أما إذا كان هناك نظام أو يقترح توفير نظام للمعلومات يستطيع أن يمد متخذ القرارات بمعلومات كاملة تماماً فإن القيمة المتوقعة تكون:

$$م (د / ق^*, هـ) = (- 0 \times 73\%) + (- 5000 \times 27\%) = - 1350 \text{ جنيه}$$

بمعنى أنه إذا استطاع نظام المعلومات أن يوفر لمتخذ القرار كمية المعلومات الكاملة هـ . فإن الأخير سوف يتصرف بالطريقة التى تحقق

له أفضل عائد ممكن (أقل تكلفة ممكنة) بمعنى أنه في كل مرة يخطر نظام المعلومات متخذ القرار بأن الحدث س<sub>١</sub> سوف يقع فإن الأخير سوف يختار الفعل ق<sub>١</sub> ، وإذا أخبره أن الحدث س<sub>٢</sub> سوف يقع فإنه سوف يختار البديل ق<sub>٢</sub> . وتتمثل القيمة المتوقعة في حاصل ضرب البدائل المختارة في احتمالاتها أما القيمة المتوقعة للمعلومات الكاملة فتساوى قيمة المعلومات في ظل المعلومات الكاملة - ١٣٥٠ جنيه ناقصاً قيمة المعلومات في حالة عدم توافر نظام للمعلومات أى - ٢٨١٠ جنيه . وواضح أن توافر نظام للمعلومات الكاملة أدى إلى توفير تكلفة قدرها - ٢٨١٠ + ١٣٥٠ = - ١٤٦٠ جنيه .

ويرى بعضهم أن نموذج استقصاء انحرافات التكاليف يمكن أن يتضمن احتمالين آخرين متمثلين في احتمال النجاح في تصحيح الانحرافات المستمرة (غير الخاضعة للرقابة) واحتمال الفشل في تصحيح تلك الانحرافات <sup>(١)</sup> .

ففي المثال السابق بفرض أنه بالنسبة للانحرافات التي يحتمل استمرارها (باحتمال ٢٧٪) يتوقع أن هذه الانحرافات سوف يمكن

(١) انظر :

Harold Bierman & Allan R. Drebein, "The Economic of Information," Chapter 12, in *Managerial Accounting* (N. Y. : The Macmillan Co., 1968), pp. 283 - 85.

وإن كان الكاتبان قد حددوا العوائد الشرطية مختلفة حيث اعتبروا أن القيام بالفعل والاستقصاء وتصحيح الانحراف ق<sub>١</sub> مع استمرار الانحراف والفشل في تصحيحه س<sub>١</sub> ينطوي على التكلفة ص + ل بدلاً من ص + م + ل كما أنهما لم يستخدموا منهجية علمية في تحديد قيمة المعلومات .

تصحيحها نتيجة الاستقصاء باحتمال ٨٠٪ وأن احتمال الفشل في التصحيح رغم القيام باستقصاء الانحراف واتخاذ الإجراءات التصحيحية ٢٠٪، في هذه الحالة فإن دالة العائد ستكون.

جدول (٦-٢)، المصفوفة القيمية لعوائد التكلفة			
الأحداث س			الأفعال
س١	س٢	س٣	
التصحيح التلقائي	استمرار الانحراف وتصحيحه	استمرار الانحراف والفشل في تصحيحه	
٧٣٪	$= (٢٧\% \times ٨٠\%)$ ٢١,٦٪	$= (٢٧\% \times ٢٠\%)$ ٥,٤٪	
٢٠٠٠ -	٥٠٠٠ -	٢٠٠٠٠ -	ق١
-	١٥٠٠٠ -	١٥٠٠٠ -	ق٢

ومن هذا الجدول نجد أن :

$$\text{القيمة المتوقعة للبديل ق١} = - (٢٠٠٠ \times ٧٣\%) + (٥٠٠٠ \times ٥,٤\%)$$

$$= - ١٤٦٠ - ٢٦,٦ = - ١٤٨٦,٦ \text{ جنيه}$$

$$\text{القيمة المتوقعة للبديل ق٢} = - (١٥٠٠٠ \times ٧٣\%) + (١٥٠٠٠ \times ٥,٤\%)$$

$$= - ١٠٩٥٠ - ٨٠٠ = - ١١٧٥٠ \text{ جنيه}$$

∴ ق١ أفضل بديل.

$$\begin{aligned} & \text{قيمة المعلومات الكاملة} = - (\text{صفر} \times ٧٣\%) + (٢١,٦ \times ٥٠٠٠\%) \\ & + (٥,٤ \times ١٥٠٠٠\%) = - ١٨٩٠ \text{ جنيه} \\ \therefore & \text{القيمة الاقتصادية للمعلومات الكاملة} = - ٣٦٢٠ + ١٨٩٠ = \\ & - ١٧٣٠ \text{ جنيه} \end{aligned}$$

وتعنى هذه القيمة أن أقصى تكلفة يمكن تحملها فى سبيل إنشاء هذا النظام (أو لتكلفة توفير أو إنتاج المعلومات الكامل) هي ١٧٣٠ جنيه. أما إذا زادت تكلفة النظام (أو تكلفة توفير وإنتاج المعلومات الكاملة) عن هذه القيمة فإنه يكون من الأفضل فى هذه الحالة الاستغناء عن هذا النظام (أو تلك المعلومات الكاملة) بحيث يعتمد متخذ القرار على عناصر النظرية الاحصائية للقرار فى اتخاذ قراره بصدد فحص وتصحيح الانحرافات أو تجاهلها على أمل تصحيحها تلقائياً.

**الحالة ٢ : تقدير قيمة المعلومات غير الكاملة لنظام معلومات محاسبي للرقابة على انحرافات التكاليف من خلال نماذج اقتصادية للمعلومات.**

يفرض أن نظام المعلومات لا يوفر معلومات كاملة (نظام المعلومات ع) وبدلاً من ذلك يوفر رسائل (تقارير) عن احتمالات انحراف التكاليف والتي قد تكون صحيحة فى التنبؤ بالأحداث أو فاشلة. وترغب الإدارة فى تقييم هذا النظام بالمقارنة ببدل آخر وهو عدم تصميم نظام للمعلومات (لإستقصاء انحرافات التكاليف).

فيكون لدينا بدلين هما :



ع. عدم وجود نظام للمعلومات للرقابة على انحرافات التكاليف.

ع. وجود نظام للمعلومات (يوفر معلومات غير كاملة الدقة).

وعلاوة على البيانات الأساسية في الحالة الأولى المتعلقة بالعوائد الشرطية واحتمالات الأحداث، فإنه يفترض البيانات الأخرى التالية:

١ - تكلفة توفير نظام المعلومات ع، = ٣٩ جنيه وهى تكلفة تصميم وتشغيل النظام خلال الفترة، بفرض أن النظام صمم لتشغيله فترة واحدة (سنة مالية).

٢ - احتمالات نجاح أو فشل الرسائل (التقارير) لنظام المعلومات ع، فى التنبؤ بالأحداث (جدول ٤ / ٦).

جدول (٦-٤): الاحتمال الشرطي لوقوع حدث معين على ضوء رسالة معينة			
الرسائل		الأحداث	ح / س
ن <sub>١</sub>	ن <sub>٢</sub>		
٠.٢٠	* ٠.٨٠	ن	(احتمال استلام رسالة معينة تنبئ بوقوع حدث معين ويقع أو لا يقع الحدث)
* ٠.٦٠	٠.٤٠	ن <sub>٢</sub>	
(٥) احتمال النجاح.			

أولاً: حساب الاحتمالات الحدية  $H_c$  (نظام معين للمعلومات: النظام ع):

$$H_c = \sum_{s=1}^S (H_s \times (N/s))$$

باستخدام هذه المعادلة يمكن تحديد الاحتمال الحدي لكل رسالة:

$$H_{c1} = (H_{s1} \times (N/s_1)) + (H_{s2} \times (N/s_2))$$

$$0,692 = (0,80 \times 0,27) + (0,40 \times 0,73) =$$

$$H_{c2} = (H_{s1} \times (N/s_1)) + (H_{s2} \times (N/s_2))$$

$$0,308 = (0,20 \times 0,73) + (0,60 \times 0,27) =$$

ثانياً: حساب الاحتمالات اللاحقة للأحداث (باستخدام نظرية الباين):

حيث:

$$H_c (s/n) = H_c (n/s) \times H_s \div H_c (q)$$

∴ وباستخدام تلك المعادلة يمكن إعداد مصفوفة الاحتمالات

اللاحقة للأحداث - (جدول ٥ / ٦).

$$H_{c1/n1} = \frac{0,80 \times 0,73}{0,692} = 0,844$$

$$H_{c1/n2} = \frac{0,20 \times 0,73}{0,308} = 0,474$$

$$H_{c2/n1} = \frac{0,40 \times 0,27}{0,692} = 0,156$$

$$0.526 = \frac{0.60 \times 0.27}{0.308} = \frac{0.162}{0.308}$$

جدول (٦-٥)		
الرسائل		الأحداث
ن <sub>٢</sub>	ن <sub>١</sub>	
٠,٤٧٤	٠,٨٤٤	س <sub>١</sub>
٠,٥٢٦	٠,١٥٦	س <sub>٢</sub>
١,٠٠	١,٠٠	

ثالثاً: تحديد القيم المتوقعة للبديلتين (ع) عدم وجود نظام للمعلومات و (ع) وجود نظام

للمعلومات غير الكاملة وذلك باستخدام شجرة القرارات (شكل ٦/٦):

وتكون القيمة الاقتصادية للمعلومات الإضافية =  $2810 - 2711 = 99$

٨٩ جنيه أى أن المنفعة الإجمالية للنظام المقترح تتمثل فى تحقيق وفر فى التكاليف قدره ٨٩ جنيه. وحيث أن التكلفة المضافة للنظام المقترح ٣٩ فتكون المنفعة الصافية للنظام ٥٠ جنيه وبالتالى يكون مقبولاً من الناحية الاقتصادية ومن ناحية أخرى فإنه بالمقارنة بالحالة الأولى فإن التحول من نظام معلومات غير كاملة الدقة يحقق منفعة إجمالية قدرها ٨٩ جنيه إلى نظام معلومات كاملة الدقة يحقق منفعة إجمالية قدرها ١٤٦٠ جنيه يؤدى إلى منفعة إجمالية مضافة قدرها ١٣٧١ جنيه.



فإذا كانت التكلفة المتوقعة المضافة نتيجة التحول من ذلك النظام إلى النظام المقترح أقل من هذا الرقم فإن نظام المعلومات الذي يوفر المعلومات كاملة الصحة يكون مقبولاً من الناحية الاقتصادية وإذا كانت التكلفة المضافة أكبر من المنفعة الإجمالية المضافة فإنه يفضل في هذه الحالة اختيار النظام الذي يوفر معلومات غير كاملة الصحة.

ومكذا نخلص في نهاية هذا المبحث إلى أن هناك ثلاثة بدائل كانت مطروحة للمفاضلة بينهم وهي :

١ - عدم توفير نظام للمعلومات.

٢ - توفير نظام للمعلومات كاملة الصحة.

٣ - توفير نظام للمعلومات غير كاملة الصحة.

ولقد أمكن لنا من خلال هذا المبحث تقدير المنفعة الإجمالية للنظامين المقترحين بالمقارنة بحالة عدم توفير نظام للمعلومات ثم أن الاختيار بين هذين النظامين يتوقف على تقدير المنفعة الإضافية الصافية والتي تعادل (المنفعة الإجمالية للنظام الذي يوفر معلومات كاملة الدقة - المنفعة الإجمالية للنظام الذي يوفر معلومات غير كاملة الدقة) - التكلفة المضافة نتيجة التحول من النظام الثاني للنظام الأول فإذا كان الرقم موجب فإننا نقبل ونختار النظام الذي يوفر المعلومات كاملة الدقة أما إذا كان رقماً سالباً فإنه يفضل في هذه الحالة اختيار النظام الذي يوفر معلومات غير كاملة الصحة بشرط أن تكون المنفعة الإجمالية لهذا النظام تفوق تكلفته توفيره وإنشاءه أي يحقق منفعة صافية بالمقارنة بحالة عدم توفير أي نظام لاستقصاء مسببات الانحراف وتصحيحها.

## المبحث الثاني

### قياس قيمة منافع التعلم

#### النتيجة من معلومات التدفق العكسي للنظام المحاسبي

الحالة ٣: قياس قيمة منفعة نظام معلومات لمحاسبة التكاليف كدالة لتوقيت المعلومات وللتعلم (فى بناء النماذج وتقييم فعالية الفعل) الناتج من هذه المعلومات وذلك من خلال نماذج اقتصادية المعلومات<sup>(١)</sup>.

سنفترض نموذج مبسط لإحدى الشركات التى تفتح منتج واحد يتطلب مدخلات معينة هى العمل ورأس المال الذين يمتزجان معاً وفقاً لدالة إنتاج متجانسة وخطية ومشكلة القرار هى اختيار كميات مناسبة من العمل ورأس المال بهدف تخفيض تكلفة الوحدة للفترة. وفيما يلى تقديرات التكاليف والاحتمالات الأولية.

تكلفة الوحدة:

تكلفة الوحدة = تكلفة العمل + تكلفة مدخلات رأس المال

$$(١) \text{ ت} = \text{ر ل} + \text{ر خ}$$

حيث :

---

(١) اعتمدت هذه الحالة على دراسة قام بها موك لقياس قيمة منفعة التعلم، ولقد أجرى الباحث بعض التعديلات وأضاف بعض المتغيرات حتى تكون الحالة التى يتم دراستها شاملة ومنهجيتها واضحة ومتسقة مع منهجية ونماذج البحث، انظر :  
T. Mock, "Concepts of Information Value and Accounting," op. cit., pp. 771 - 777.

ت هي تكلفة الوحدة المنتجة

ل هي تكلفة العمل المباشر / للساعة

ل عدد ساعات العمل المباشر لكل وحدة منتجة

رغ هي تكلفة الوحدة من رأس المال (معدل التحميل)

خ مقدار رأس المال المستخدم لكل وحدة منتجة

مدخلات الإنتاج لكل وحدة منتجة:

$$(2) \quad 1 - 10 = (ل.خ) \frac{1}{2}$$

العمليات التي تعدل أسعار المدخلات:

(أ) تكلفة (سعر) رأس المال :

$$(3) \quad رغف - رغف - 1 + و$$

بمعنى أن :

رغف هي تكلفة الوحدة من رأس المال في الفترة ف = تكلفة

الوحدة من رأس المال في الفترة السابقة على الفترة ف (ف - 1) + و

حيث :

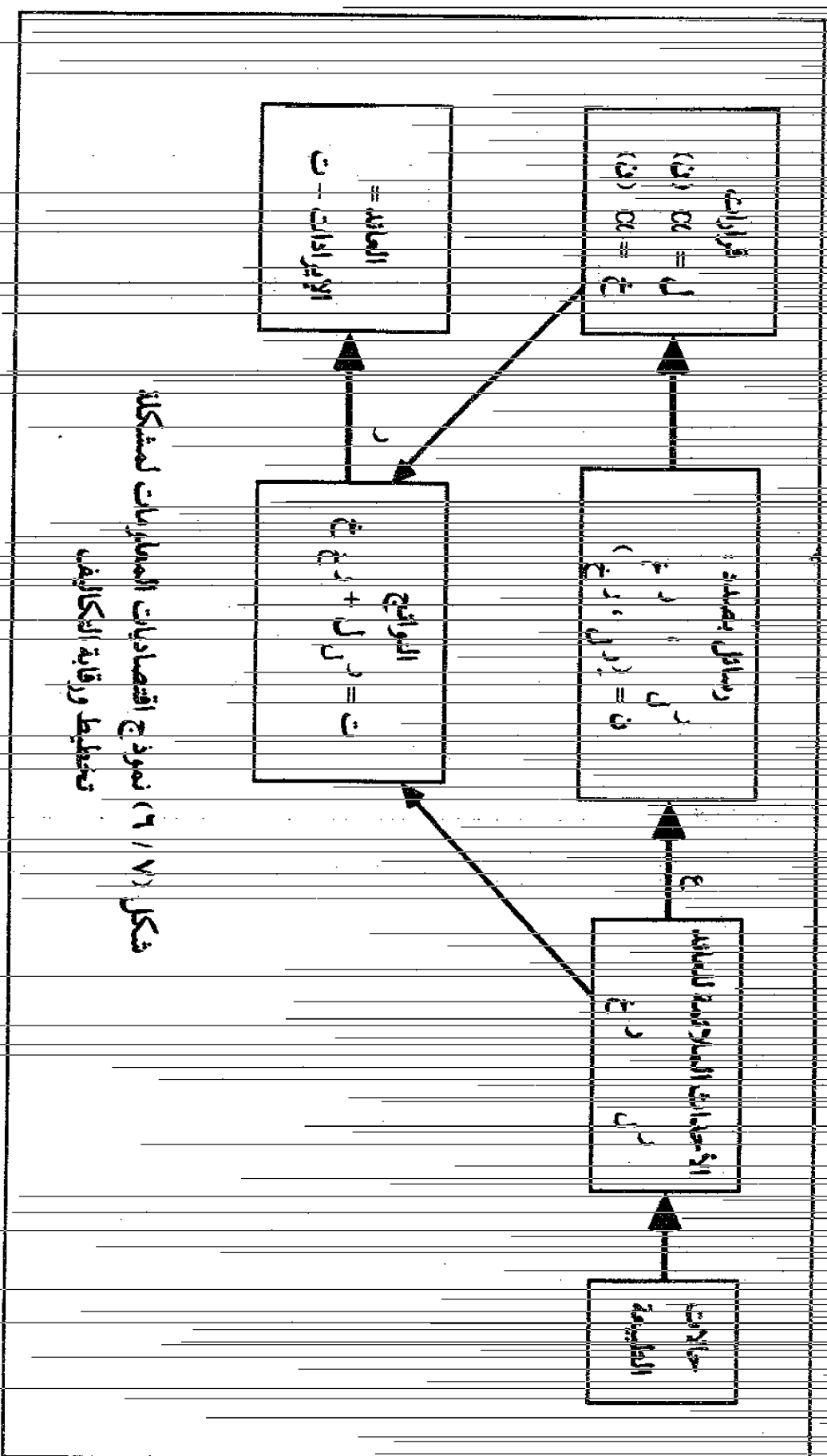
1 - باحتمال 0.25

و = 0 باحتمال 0.50

1 باحتمال 0.25

(ب) تكلفة العمل (معدل الأجر)

$$(4) \quad ر ل ن = معدل ثابت = 4 جنيه / للساعة.$$



شكل (٦ / ٧) نموذج اقتصاديات المتغيرات لمشكلة  
تخطيط ورعاية الكاريف



$$(5) \text{ لى} = 0.1 (\text{رخى} - \text{رىى}) \frac{1}{2}$$

$$(6) \text{ نى} = 0.1 (\text{رىف} - \text{رخف}) \frac{1}{2}$$

ويمكن صياغة هذه العلاقات فى نموذج موك لاقتصاديات المعلومات السابق تفصيله فى الشكل (٧ / ٥) وذلك كما هو موضح فى الشكل التالى (شكل ٧ / ٦).

وسوف نستخدم هذه الحالة لتوضيح :

أولاً : كيفية استخدام مدخل القيمة الاقتصادية للمعلومات فى مقارنة القيمة الاقتصادية لنظامين بديانين للمعلومات كل منهما يعد تقريراً دقيقاً عن تكلفة الوحدة من رأس المال فى الفترة ف ( رخى ) ولكنهما يختلفان فى التوقيت ( أى يختلفان فى فترة التأخير لإعداد التقرير لكل منهما ) .

وهذه المقارنة تتم تحت افتراض أن متخذ القرار (أو مقيم المعلومات) يعلم بالتأكد أن رخ تأخذ شكل متغير عشوائى .

وسنفترض بالإضافة إلى البيانات السابقة أن متخذ القرار يعلم بالتأكد أنه خلال الفترة ف - ٢ كانت رخى - ٢ = ٥ جنيه .

وعندئذ فإنه باستخدام المعادلة (٣) فإنه يمكن لنا أن نحسب احتمالات تكلفة وحدة رأس المال فى الفترات ف - ١ و ف كما هو موضح فى الشكل ٦ / ٨ .



ويمكن لنا استخدام معرفتنا بالمشكلة لحساب التكلفة المتوقعة لأفعال بديلة مختلفة فيفرض أنه في الفترة ف كان أمامنا بديلين:

البديل الأول : ل = ٠.٢٥ خ = ٠.٠٥

البديل الثاني : ل = ٠.١ خ = ٠.١

عندئذ فإن التكلفة المتوقعة لكل حدث متوقع يمكن حسابه كما هو موضح في المصفوفة ٦/٩ :

شكل (٦/٩): مصفوفة العائد					
الأحداث (خ)	البديل (ل)				
	٢ جنيه	٤ جنيه	٥ جنيه	٦ جنيه	٧ جنيه
ل = ٠.٢٥ خ = ٠.٥	١.١٥	١.٢٠	١.٢٥	١.٣٠	١.٣٥
ل = ٠.١ خ = ٠.١	٠.٧	٠.٨	٠.٩	١	١.١

ونحن الآن في مركز يتيح لنا مناقشة دور نظام المعلومات في هذه المشكلة. في شكل (٦/٨) فإننا اشتقنا الاحتمالات الأولية للمتغير  $X$ . ويعرض الجدول (٦/١٠) للاحتتمالات الأولية للأحداث الملائمة للعائد  $X$ .

<p>جدول (٦/١٠)</p> <p>الأحداث الملائمة للعائد في الفترة ف والاحتمالات الأولية لهذه الأحداث ح س</p>					
س ٥	س ٤	س ٣	س ٢	س ١	الأحداث الملائمة للعائد في الفترة ف
٧ جنيه	٦ جنيه	٥ جنيه	٤ جنيه	٣ جنيه	رخ ف =
٠,٠٦٢٥	٠,٢٥	٠,٣٧٥	٠,٢٥	٠,٠٦٢٥	الاحتمالات الأولية (ح س)

والنظام المراد تقييمه ع<sub>١</sub> يتصف بأنه في الفترة ف سوف يرسل رسائل (تقارير) عن التكلفة الفعلية رخ عن الفترة ف - ١ وهي معلومات تامة الدقة وارتكازاً على شكل ٦/٨ فإن الاحتمالات الأولية بصدد ع<sub>١</sub> تم بيانها في الجدول ٦/١١.

<p>جدول (٦/١١)</p> <p>الاحتمال الأولي للرسائل (ح ن)</p> <p>التي يوفرها نظام المعلومات (١ع)</p>			
جنيه	جنيه	جنيه	
٦	٥	٤	الحدث (رخ ، ف - ١) =
٦	٥	٤	الرسالة (السعر كان)
ن ٣	ن ٢	ن ١	رقم الرسالة
٠,٢٥	٠,٥٠	٠,٢٥	الاحتمال الأولي للرسالة (ح ن)

وكما سبق ذكره فإن متخذ القرار (أو مقيم نظام المعلومات) يفترض فيه عادة أنه يكون قادراً على تحديد (أو معرفة) الاحتمال الشرطي للرسائل لأحداث معينة (احتمالات الرسائل في التنبؤ بنجاح أو بالفشل للأحداث أي  $H/N$  /  $S$  . ومن هذه الاحتمالات فإن الاحتمالات الشرطية  $H/N$  /  $N$  يمكن حسابها باستخدام معادلة البايز السابق شرحها في الفصل الخامس.

ويعرض جدول ٦/١٢ للاحتتمالات  $H/N$  /  $S$  و جدول ٦/١٣ للاحتتمالات اللاحقة للأحداث  $H/N$  .

جدول (٦/١٣)						
الاحتمالات اللاحقة للأحداث يفرض استلام رسائل معينة من النظام ١٤، $H/N$ / $N$ محسوبة باستخدام معادلة البايز						
س	ن					س
	١	٢	٣	٤	٥	
١	٠.٢٥	٠.٥	٠.٢٥	٠	٠	٠.٢٥
٢	٠	٠.٢٥	٠.٥	٠.٢٥	٠	٠.٢٥
٣	٠	٠	٠.٢٥	٠.٥	٠.٢٥	٠.٢٥

حيث على سبيل المثال :

### العمود الأول :

$$0,25 = \frac{1 \times 0,0625}{0,25} = \frac{1 \text{ ح} \cdot 1 \text{ ح} / 1 \text{ ح}}{1 \text{ ح}} = \frac{1 \text{ ح}}{1 \text{ ح}} = 1$$

$$0 = \frac{0 \times 0,0625}{0,5} = \frac{1 \text{ ح} \cdot 2 \text{ ح} / 2 \text{ ح}}{2 \text{ ح}} = \frac{2 \text{ ح}}{2 \text{ ح}} = 1$$

$$0 = \frac{0 \times 0,0625}{0,25} = \frac{1 \text{ ح} \cdot 3 \text{ ح} / 3 \text{ ح}}{3 \text{ ح}} = \frac{3 \text{ ح}}{3 \text{ ح}} = 1$$

### العمود الثاني :

$$0,5 = \frac{0,5 \times 0,25}{0,25} = \frac{2 \text{ ح} \cdot 1 \text{ ح} / 1 \text{ ح}}{1 \text{ ح}} = \frac{2 \text{ ح}}{1 \text{ ح}} = 2$$

$$0,25 = \frac{0,5 \times 0,25}{0,5} = \frac{2 \text{ ح} \cdot 2 \text{ ح} / 2 \text{ ح}}{2 \text{ ح}} = \frac{4 \text{ ح}}{2 \text{ ح}} = 2$$

$$0 = \frac{0 \times 0,25}{0,25} = \frac{2 \text{ ح} \cdot 3 \text{ ح} / 3 \text{ ح}}{3 \text{ ح}} = \frac{6 \text{ ح}}{3 \text{ ح}} = 2$$

وهكذا بقية الأعمدة في جدول (٣/١٣).

ولكن يمكن لنا في هذا المثال حساب القيمة الاقتصادية للمعلومات فإنه يتحتم علينا أولاً أن نحدد القرارات المثلى على ضوء الرسائل المختلفة التي يوفرها نظام المعلومات ع، في الفترة ف وباستخدام

المعادلتين ٥ ، ٦ مع ملاحظة أن السعر المستخدم سيكون ٥ جنيه وهو السعر الذي أخبرتنا به أحدث الرسائل في حالة عدم وجود نظام للمعلومات وليكن ع. وعلى هذا فإن الجدول (٦/١٤) سيشير إلى القرارات المثلى للنظامين البديلين ع<sub>١</sub> (الذي يوفر ثلاث رسائل) و ع<sub>٢</sub> (عدم وجود معلومات).

جدول (٦-١٤)				
القرارات المثلى في ظل ع <sub>١</sub> ، ع <sub>٢</sub> (انظر التذييل <sup>(١)</sup> )				
نظام المعلومات	ع	ع <sub>١</sub>		
		ن <sub>١</sub>	ن <sub>٢</sub>	ن <sub>٣</sub>
ل *	٠.١١١٨٠٣٥	٠.١	٠.١١١٨٠٣٥	٠.١٢٢٤٧٤٥
خ *	٠.٠٨٩٤٤٢٦	٠.١	٠.٠٨٩٤٤٢٦	٠.٠٨١٦٤٩٦

(١) تمت الحسابات في الجدول (٦/١٤) على النحو التالي (باستخدام المعادلتين ٥ ، ٦) :

- بالنسبة للنظام (ع) فإن رخ = ٥ جنيه، ن = ٤ جنيه وبالتعويض فإن :

$$\text{ل} = ٠.١ - \frac{١}{٢} \left( \frac{٥}{٤} \right) = ٠.١١١٨٠٣٥ \quad \text{خ} = ٠.١ - \frac{١}{٢} \left( \frac{٤}{٥} \right) = ٠.٠٨٩٤٤٢٦$$

وبالنسبة للنظام (ع<sub>١</sub>) فإنه يرسل ثلاث تقارير (رسائل).

الرسالة الأولى (تخبرنا بأن رخ سوف تكون ٤ جنيه) عندئذ فإن :

$$\text{ل} = ٠.١ - \frac{١}{٢} \left( \frac{٤}{٤} \right) = ٠.١ \quad \text{خ} = ٠.١ - \frac{١}{٢} \left( \frac{٤}{٤} \right) = ٠.١$$

- الرسالة الثانية (تخبرنا بأن رخ سوف تكون ٥ جنيه) عندئذ فإن الحساب هو نفسه بالنسبة للنظام (ع).

- الرسالة الثالثة (تخبرنا بأن رخ سوف تكون ٦ جنيه) عندئذ :

$$\text{ل} = ٠.١ - \frac{١}{٢} \left( \frac{٦}{٤} \right) = ٠.١٢٢٤٧٥ \quad \text{خ} = ٠.١ - \frac{١}{٢} \left( \frac{٤}{٦} \right) = ٠.٠٨١٦٤٩٦$$

وعلى ضوء تحديد القرارات المثلى لكل من النظامين (وكل رسالة بالنسبة لنظام المعلومات ع<sub>١</sub>) فإنه يمكن لنا أن نحسب التكاليف المقدرة كما هو مبين في الجدول (٦/١٥).

جدول (٦-١٥)		
ربح + ربح		التكلفة المتوقعة نظام المعلومات
		نظام المعلومات ع <sub>١</sub>
$(0.1 \times 4) + (0.1 \times 4)$	٠,٨٠٠٠	الرسالة ن <sub>١</sub>
$(0.089441 \times 5) + (0.111805 \times 4)$	٠,٨٩٤٤	الرسالة ن <sub>٢</sub>
$(0.0816496 \times 5) + (0.1224745 \times 4)$	٠,٩٧٩٨	الرسالة ن <sub>٣</sub>
$(0.0894426 \times 5) + (0.118035 \times 4)$	٠,٨٩٤٤	نظام المعلومات ع.

والقيمة الاقتصادية الإجمالية لأنظمة المعلومات عندئذ تساوى تلك التكاليف مضروبة في الاحتمالات الحدية للرسائل ح<sub>١</sub> ، عندئذ فإن :

$$\text{القيمة الاقتصادية الإجمالية للنظام ع} = (0.25 \times 0.8) + (0.08944 \times 0.5) = 0.89215$$

$$\text{والقيمة الاقتصادية الإجمالية للنظام ع.} = 0.8944$$

فإن القيمة التفاضلية (المنفعة التفاضلية) لنظام المعلومات ع<sub>١</sub> =

$$0.00225 = 0.89215 - 0.8944$$



وفر في تكلفة لكل وحدة منتجة.

وبفرض أن تكلفة النظام ع. الفترية ٢٥٠٠ جنيه حيث يقدر الإنتاج الفترى بمقدار ٢٠٠٠٠٠٠ وحدة فإن المنفعة الصافية المضافة للنظام في الفترة يساوي  $= (٢٠٠٠٠٠٠ \times ٠.٠٠٢٢٥) - ٢٥٠٠ = ٢٠٠٠$  جنيه وهذا يعني جدوى وقبول هذا النظام من الناحية الاقتصادية على أساس أنه أدى إلى تحسين قرارات الفترة بما زاد العائد بما يعادل ٢٠٠٠ جنيه.

ثانياً : قيمة النموذج لنظام المعلومات :

يرتبط استخراج هذه القيمة بجهل (بعدم إدراك) متخذ القرار بأحد العلاقات في مشكلة القرار ولتكن المعادلة رقم ٣ التي تحدد تكلفة رأس المال للوحدة ر.ح. وسنفترض الآن أن التكلفة الفعالية لرأس المال في خلال ٥ فترات كانت ٣، ٤، ٣، ٣، ٢ جنيه على التوالي وأن نظام المعلومات يتضمن تأخير قدره فترة واحدة ففي الفترة الثالثة مثلاً يرسل رسالة عن ر.ح. عن الفترة الثانية أي ٤ جنيه وهكذا. وسنفترض أيضاً أن متخذ القرارات أمامه بديلين في التعامل مع هذه الرسائل :

البديل الأول : إذا كانت الرسالة تنبئ بزيادة في ر.ح. فإنه يضيف واحد وإذا كانت تنبئ بنقص فإنه يخفض واحد.

البديل الثاني : استخدام معلومات الرسالة كما هي بمعنى أن معلومات الفترة السابقة يستخدمها كما هي في الفترة الحالية.

ويمكن حساب التكلفة المحققة في كل من البديلين (انظر جدول ٦/١٦) وتحديد متوسط التكلفة للفترة وهو هنا ٦٦٦٣ : للوحدة بالنسبة للبديل الأول و ٦٥٥٩ : للوحدة بالنسبة للبديل الثاني.

بمعنى أن نظام المعلومات الذى يستطيع أن يخبرنا بأن البديل الثانى هو الأفضل لاكتسبنا معرفة (تعلم) تؤدي إلى توفير قدره ٠,٠١٠٤ جنيه للوحدة فى الفترة.

جدول ٦/١٦

حساب التكلفة المحققة فى ظل البديلين

فترة القرار	نظام المعلومات الرسائل	تقدير رج	القرار المثلى على ضوء رج المقدرة خ * ل *	التكاليف المحققة ت على ضوء طبيعة رج (الحققة)
البديل الأول				
٣	رج ٢ = ٤	٥	٠,٠٨٩٤    ٠,١١١٨	٠,٧١٥٤
٤	رج ٣ = ٣	٢	٠,١٤١٤    ٠,٠٧٠٧	٠,٧٠٧٠
٥	رج ٤ = ٣	٣	٠,١١٥    ٠,٠٨٦٦	٠,٥٧٦٤
				<u>١,٩٩٨٨</u>
				بمتوسط ٠,٦٦٦٣
البديل الثانى				
٣	رج ٢ = ٤	٤	٠,١    ٠,١	٠,٧٠٠٠
٤	رج ٣ = ٣	٣	٠,١١٥    ٠,٠٨٦٦	٠,٦٩١٤
٥	رج ٤ = ٣	٣	٠,١١٥    ٠,٠٨٦٦	٠,٥٧٦٤
				<u>١,٩٦٧٨</u>
				بمتوسط ٠,٦٥٥٩

ولكن السؤال الذي يطرح نفسه على الفور ما هو نوع نظام المعلومات المحاسبي للتغذية العكسية الذي يحسن وجهة النظر الخاطئة لمتخذ القرار فيتحول من البديل الأول إلى البديل الثاني. مما لا شك فيه أنه لكثير من متخذي القرارات نجد أن نظام إنحرافات التكاليف يكون مفيداً لهم للغاية. في مثالنا هذا إذا عرفنا التكلفة المتوقعة على أنها المعيار، والانحراف على أنه القيمة المطلقة للفرق بين المعيار والفعلي، فإن الانحرافات يمكن إعداد تقرير عنها كما هو ظاهر في الجدول (٦/١٧).

جدول (٦/١٧)

تقرير الانحرافات لكلا البديلين

الفترة	لح المتوقعة	لح فعلي	الانحراف
٣	٥	٣	جلبه
٤	٢	٤	٢
٥	٣	٢	١
الانحراف الإجمالي للبديل الأول			
٤			
البديل الثاني			
٣	٤	٣	١
٤	٢	٣	
٥	٣	٢	١
الانحراف الإجمالي للبديل الثاني			
٢			

ولاشك أن مثل هذا التقرير سوف يدعم البديل (الفرض) الثاني ويؤدي إلى رفض الفرض الأول. فإذا ترتب على نظام الإنحرافات هذا تغيير المدير لنموذجه بصدد رجوع من الفرض الأول إلى الفرض الثاني فإن قيمة النموذج لنظام الإنحرافات سوف يقترب من ٠,٠١٠٤ جنيه للوحدة في الفترة. فإذا كان عدد وحدات الإنتاج للفترة ٢ مليون وحدة فإن المنفعة تقدر في هذه الحالة بمبلغ ٢٠٨٠٠ جنيه فترياً فإذا كانت التكلفة أقل من ذلك فإننا نقبل مثل هذا النظام.

وتولد الأنظمة المحاسبية غالباً بيانات عن الإنحرافات التي تكون لها قيمة في مفاهيم توجيه الاهتمام واختبار الفروض أو بناء النماذج. وقد يعترض البعض على استخدام تكاليف محققة لتقييم التغييرات في أنظمة المعلومات المحاسبية، ذلك التقييم الذي يتطلب استخدام أرقام تقديرية وليس فعلية باعتبار أن هناك نوعين من التقييم :

١ - التقييم كعملية سابقة Ex ante للمعلومات التي يتوقع أن تتولد من نظام معين مقترح.

٢ - التقييم كعملية تالية Ex post للمعلومات التي تم توليدها فعلاً من نظام معين موجود للمعلومات.

والتقييم الذي يستخدمه الباحث هو من النوع الأول باعتبار أن هدف البحث أساساً تقييم التغييرات في أنظمة المعلومات المحاسبية إلا أن الباحث يرى أن استخدام الأرقام المحققة فعلاً في مجال التقييم لتحديد قيمة النموذج لنظام المعلومات كان مرتبطاً بفرض استمرارية البيئة (وهو الأمر الطبيعي) بما يشجع استخدام أنظمة المعلومات المرتبطة بالتغذية العكسية.

وبعض أنظمة المعلومات التي تتضمن تغذية عكسية والتي تعتمد على مفاهيم إحصائية ربما تكون أكثر تفوقاً عن نظام الإنحرافات المطلقة. عموماً فإن المعلومات المحاسبية تكون لها عادة قيمة محتملة في تحسين نموذج متخذ القرار هذه القيمة هي التي أطلق عليها موك كما سبق أن ذكرنا في الإطار النظري لمفاهيم قيمة المعلومات مفهوم : «قيمة النموذج للمعلومات».

ثالثاً : قيمة فعالية الفعل لنظام المعلومات :

إن هناك قيمة أخرى محتملة وفقاً لظاهرة التعلم هي قيمة فعالية الفعل. وتخضع كثير من الأنظمة المحاسبية لهذه الظاهرة عند تصميمها، فعلى سبيل المثال فإن القوائم المالية توفر مؤشرات عن مدى فعالية الإدارة ومن ثم لفعالية استراتيجياتها. وفي مثالنا هذا سنفترض كما يحدث غالباً فإن كثير من المديرين قد لا يقدروا المعادلات ١، ٢، بما لا يمكن من تقدير القرارات المثلى وبدلاً من ذلك فإنهم يقدروا استراتيجيات شخصية اعتماداً على التدفق العكسي للتكاليف. فمثلاً نفترض أن هناك استراتيجيتين ممكنتين للقرار هما :

$$(٧) \quad \text{استراتيجية المدخلات الثابتة : } ل = ٠,١, \text{ ح} = ٠,١$$

$$\text{واستراتيجية المدخلات المرنة : } \text{ح} = ل \div ١٠, \text{ ح}$$

$$(٨) \quad ل = ر \text{ ح} \div ١٠$$

بمفهوم التجربة والخطأ فإن المدير قد يجرب استراتيجيات مثل تلك وغيرها. وقيمة فعالية الفعل لنظام المعلومات سوف تتعلق بمقدرة النظام على السماح للمدير بالتعرف على أكثر الاستراتيجيات فعالية.

للساير استراتيجيتين ٧، ٨ وللتكاليف رلى = ٤ جنيه ، و ربح = ٣، ٤ ،  
 ٣، ٣، ٢ حيث ف = ١، ٢، ٣، ٤، ٥ ، فإن التكاليف يمكن أن  
 تقدر على النحو التالي المبين فى الشكل (٦/١٨) .

### شكل (٦/١٨)

التكاليف المقدرة لكل من استراتيجيه المدخلات الثابتة

واستراتيجية المدخلات المتغيرة

الاستراتيجيات (البدائل)		تكاليف المدخلات	
المدخلات المرنة (٨)	المدخلات الثابتة (٧)	رلى	ربح
٠,٦٧٥	٠,٧٠٠	٤	٣
٠,٨٠٠	٠,٨٠٠	٤	٤
٠,٦٧٥	٠,٧٠٠	٤	٣
٠,٦٧٥	٠,٧٠٠	٤	٣
٠,٦٠٠	٠,٦٠٠	٤	٢
٣,٤٢٥	٣,٥٠٠	إجمالي التكاليف	
٠,٦٨٥	٠,٧٠٠	متوسط التكلفة للفترة	

ونظام المعلومات الذى سوف يقود متخذى القرارات إلى تقييم وتفضيل الاستراتيجية (٨) عن الاستراتيجية (٧) سوف تكون له قيمة بمفهوم التدفق العكسى. هذه القيمة يمكن اشتقاقها عن طريق مقارنة التكاليف المقدرة فى ظل استراتيجيات الإنتاج المختلفة. فى مثالنا السابق هذه القيمة يمكن تقديرها بالفرق بين التكلفة المتوسطة للفترة ٠,٠١٥ جنيه

وفر فى التكلفة للوحدة (٠,٧٠٠ - ٠,٦٨٥) ، وللإنتاج الفترى (٢) مليون وحدة) تكون قيمة فعالية الفعل لنظام المعلومات فى الفترة تعادل ٣٠٠٠٠ جنيه يتم مقارنتها بتكلفة التشغيل التفاضلية للفترة للوصول إلى المنفعة الصافية الفترية لنظام المعلومات المصمم بهدف توفير معلومات عن فعاليات الاستراتيجيات.

والخلاصة أننا عرضنا فى هذا الفصل لثلاث حالات لتقييم التغييرات فى أنظمة معلومات محاسبية من خلال نماذج اقتصادية المعلومات، حيث عرضنا فى الحالتين الأولى والثانية لكيفية قياس قيمة منفعة نظام معلومات محاسبى للرقابة على التكاليف يوفر معلومات كاملة الصحة أو معلومات غير كاملة الصحة وقارنا بين منفعة النظامين ومتى نتحول من نظام المعلومات الذى يوفر معلومات غير كاملة الصحة إلى نظام معلومات يوفر معلومات كاملة الصحة عن فحص إنحرافات التكاليف ودراسة مسبباتها وخلصنا إلى النتيجة التالية :

١ - توفير نظام للمعلومات خاص بالرقابة على إنحرافات التكاليف إذا كانت المنفعة الإجمالية للمعلومات غير كاملة الصحة تفوق التكلفة المقدرة لإنشاء مثل هذا النظام.

٢ - التحول من نظام المعلومات الذى يوفر معلومات غير كاملة الصحة إلى نظام المعلومات الذى يوفر معلومات كاملة الصحة مرهون بتقدير منفعة كلا النظامين فإذا زادت الثانية عن الأولى بمقدار يزيد عن التكلفة المضافة الناتجة من هذا التحول فإن هذا التغيير يكون مقبولاً من الناحية الاقتصادية .

كما أظهرت الحالة الثالثة كيفية اشتقاق منافع نظام معلومات محاسبى لتحديد تكلفة الإنتاج عن طريق تحديد المزيج الأمثل من المدخلات كدالة لتأخير المعلومات ولظاهرة التعلم بشقيه . ولقد أثبتت نماذج اقتصادية المعلومات فعاليتها وصلاحياتها فى كل هذه الحالات . هذا وسيخصص الفصل التالى لدراسة مجموعة حالات أخرى يتعذر تقييم منافعها من خلال نماذج اقتصادية المعلومات مما حدا بالباحث إلى استخدام مجموعة من المعادلات الرياضية أمكن اشتقاقها عن طريق المنطق الرياضى يمكن فى النهاية استخدامها استخداماً مباشراً فى تقدير منافع وتكاليف الأنظمة المقترحة وذلك بالتفصيل الذى سنعرض له فى الفصل التالى .



## الفصل السابع

### تطبيق النموذج المقترح علي أنظمة معلومات المخزون والنقدية والرقابة علي إنحرافات التكاليف ونظام معلومات محاسبي متكامل

يعرض هذا الفصل لمجموعة من المعادلات الرياضية التي يمكن استخدامها في تقدير منافع وتكاليف بعض من أنظمة المعلومات المحاسبية التي تفشل النماذج الأخرى في تقييمها وذلك وفقاً للمبررات السابقة الإشارة إليها سابقاً. وعلى هذا سينقسم هذا الفصل إلى أربعة مباحث وذلك على النحو التالي :

المبحث الأول : نموذج تقييم نظام معلومات للرقابة علي المخزون.

المبحث الثاني : نموذج قياس قيمة منافع نظم معلومات الرقابة علي الرصيد النقدي.

المبحث الثالث : نموذج قياس قيمة منافع نظم معلومات الرقابة علي إنحرافات التكاليف.

المبحث الرابع : نموذج تقييم نظام معلومات محاسبي متكامل يتكون من مجموعة من أنظمة

معلومات محاسبية فرعية.

## المبحث الأول

### نموذج تقييم نظام معلومات لرقابة المخزون

إن الخصائص الملائمة لتقدير المنافع المالية لأنظمة المعلومات المحاسبية المتعلقة بالرقابة على المخزون هي تلك الخصائص المتعلقة بتوقيت هذه المعلومات متمثلة في المتغيرين :

١ - التأخير في تشغيل معلومات المخزون .

٢ - فترة الفاصل للمعلومات .

باعتبار أن خصائص الدقة ودرجة الاستثناء والتفصيل يمكن اعتبارهم متغيرات ساكنة ويمكن باستخدام المنطق الرياضى تكوين معادلات رياضية بسيطة تعبر عن المنافع السنوية الإجمالية والمضافة لمعلومات الرقابة على طلب المخزون كدالة لكل من تلك الخاصيتين السابق ذكرهما . وسوف يكون الوصول إلى معادلات المنافع وكيفية تشغيلها فى نهاية مجموعة من الخطوات المتسلسلة للتمهيد لتلك المعادلة مع بيان كيفية استخدامها بأمثلة رقمية .

والفرض الأساسى الذى بنيت على أساسه المعادلات الرياضية هو أن توفير نظام للمعلومات يتيح التعرف على المخزون المتاحة فى نهاية فواصل زمنية سوف يؤدى إلى نقص متوسط المخزون بالمقارنة بحالة عدم وجود نظام للمعلومات مما يؤدى إلى وفورات فى تكلفة المخزون تمثل فى النهاية منافع إجمالية مترتبة على توفير وإنشاء هذا النظام .

أولاً ، دالة تكلفة المخزون في حالة وجود نظام معلومات للتدفق العكسي :

تتكون دالة التكلفة الكلية للمخزون من دالتين فرعيتين هما :

١ - دالة تكلفة حيازة المخزون :

ويمكن التعبير عنها كالتالي :

$$ت_١ = أ ( ف \cdot ر )$$

حيث :

ت<sub>١</sub> = التكلفة السنوية للاحتفاظ بالمخزون

أ = متوسط المخزون

ف = الاستثمار في وحدة واحدة

ر = معدل الفائدة

- دالة التكلفة السنوية لإصدار طلبيات الشراء :

$$ت_٢ = \left( \frac{ي \cdot ن}{ك} \right) \cdot ق$$

حيث :

ت<sub>٢</sub> = التكلفة السنوية لإصدار طلبات (أوامر) الشراء

ي = متوسط الطلب اليومي المتوقع

ن = عدد أيام العمل في السنة

ك = حجم الأمر النموذجي

ق = تكلفة إصدار أمر الشراء الواحد

ويلاحظ :

١ - أن  $\frac{Y^0}{K}$  تمثل عدد مرات إصدار أوامر الشراء في السنة

٢ - أن  $K$  غير معروفة

وتكون دالة التكلفة الكلية هي مجموع هاتين الدالتين، أي أن :

$$T = A(F + R) + Q \left( \frac{Y^0}{K} \right) \dots (3)$$

والدوال الثلاثة السابقة هي دوال عادية ومتعارف عليها، ولكننا نتساءل الآن عن كيفية تحديد متوسط المخزون (أ) في ظل وجود نظام لمعلومات المخزون.

فمما لا شك فيه أنه عندما يصل المخزون إلى نقطة إعادة الطلب أو أسفلها تماماً فإن نظام المعلومات يرسل تقريراً لإدارة المشتريات في نهاية فترة الفاصل بما يفيد بحجم المخزون المتاح في نهاية تلك الفترة حتى تقوم بإصدار أمر شراء البضاعة. ومن ثم فإننا سوف نبدأ أولاً بدراسة كيفية تحديد نقطة إعادة الطلب باعتبارها متغير أساسي في تحديد متوسط المخزون. إن نقطة إعادة الطلب هي حد أمان يجب أن يكون كافياً لعبور الفجوة بين قرارين متتالين. فإذا فرضنا بأننا لن نسمح إطلاقاً بنفاذ المخزون فإن نقطة إعادة الطلب هذه يجب أن توفر الحماية القصوى والتبتعنى أن هذه النقطة يجب أن تتعادل على الأقل مع الطلب الأقصى خلال فترة زمنية معينة تعادل مقدار التأخير في عرض المعلومات وفترة الفاصل والفترة الزمنية التي يستغرقها وصول البضاعة من وقت إرسال طلب الشراء والفترة الزمنية الأخيرة يطلق عليها الزمن الرئيسي.

ونفرض أن :  $d_{xx}$  فاصل المعلومات (الفترة التي يعطيها التقرير)  
 $d_{xxx}$  الزمن الرئيسي،  $y$  متوسط الطلب اليومي المتوقع،  $\sigma$  الانحراف  
 المعياري للطلب اليومي،  $c$  نقطة إعادة الطلب،  $d_x$  زمن التأخير.  
 عندئذ فإن :

$$c = (y d_x + d_{xx} + d_{xxx} \dots) \sigma Z + \dots \quad (4)$$

حيث :

$Z$  هي عدد الانحرافات المعيارية للطلب خلال فترة واحدة  
 تعادل:

$$(d_x + d_{xx} + d_{xxx})$$

والقيمة المعينة للمتغير  $Z$  تقود إلى احتمال مقابل  $W$  والتي تعنى  
 احتمال أن الطلب خلال الفترة  $(d_x + d_{xx} + d_{xxx})$  سوف يكون أعلى  
 من  $c$ .

وطالما أن  $c$  هي نقطة الأمان والمحرك لقرار الطلب فإن  $W$  هي  
 أيضاً احتمال حدوث نفاذ للمخزون خلال طلبيتين.

وتفسير المعادلة رقم (4) أن نقطة إعادة الطلب تعادل المخزون  
 الذي تحتاجه المنشأة لتلبية إحتياجات التشغيل خلال فترة الحصول  
 على المعلومات المرتبطة بالتغيرات في حجم المخزون والتأخير في  
 توفير تلك المعلومات والزمن الرئيسي اللازم لتنفيذ هذه الطلبية

ووصولها يضاف إلى ذلك مخزون احتياطي لمقابلة الطلبات غير المتوقعة أي أن  $C$  تتكون من مخزون لمقابلة إحتياجات التشغيل مضافاً إليه مخزون الأمان لمواجهة الطلب الزائد أو الأقصى غير المتوقع.

ونظرياً فإن الحماية القصوى من خطر نفاذ المخزون يمكن فقط تحقيقها إذا كانت  $Z = \infty$  هنا نجد أن  $W = 0$  صفر بمعنى أنه كلما زادت درجة الاحتياط كلما قلت درجة الخطورة أو بعبارة أخرى كلما زاد عدد الانحرافات المعيارية التي نأخذها في المعادلة، كلما زادت درجة الثقة وقل احتمال نفاذ المخزون. وأكثر القيم استخداماً لتوفير حدود أمان عليا هي 3.4 والتي ترتبط باحتمال خطر بسيط في حدود 0.00069. والجدول التالي يبين قيم  $Z$ ، الناتجة في ظل مستويات حماية مختلفة. وسوف يستخدم الباحث عدد 3.4 انحرافات معيارية للتعبير عن  $Z$  لتوفير حماية مرتفعة بإعتبار أن الغرض الأساسي للنموذج هو عدم السماح بحدوث نفاذ للمخزون (انظر جدول ٧/١).

ويتمثل متوسط المخزون في نصف المسطح الواقع تحت المنحنى. ويمكن الوصول إلى هذا المتوسط عن طريق إضافة متوسط حجم الطلبية أي  $\frac{K}{2}$  إلى متوسط المخزون في وقت وصول الطلبية. ولا يثير تحديد متوسط حجم الطلبية أي مشكلة ولكن كيف يمكن لنا تحديد متوسط حجم المخزون قبل وصول الطلبية مباشرة؟ يمكن القول أن

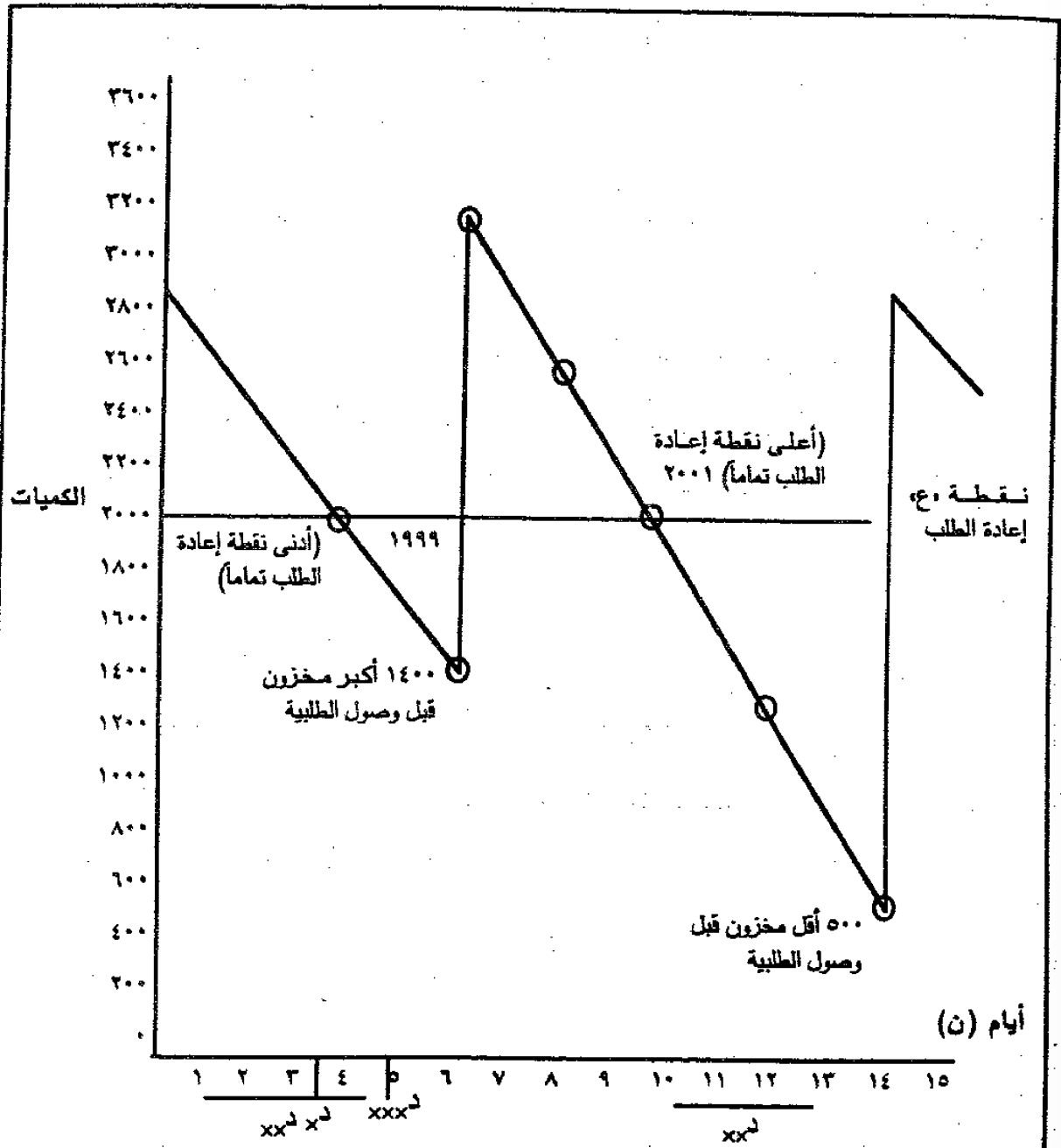
جدول (١ / ٧)  
جدول الانحرافات المعيارية  
واحتمالات الخطر المناظرة لها (١)

ملاحظات	W احتمال الخطر المناظر	Z عدد الانحرافات المعيارية
عدد انحرافات معيارية	٠,١٥٨٦٦	١
صفيرة وبالتالي فإن	٠,١١٥٠٧	١,٢
احتمالات الخطر المناظرة لها	٠,٠٨٠٧٦	١,٤
مرتفعة.	٠,٠٥٤٨٠	١,٦
	٠,٠٣٥٩٣	١,٨
	٠,٠٢٢٧٥	٢
عدد انحرافات معيارية	٠,٠١٣٩٠	٢,٢
متوسطة وهذا يؤدي إلى خطر	٠,٠٠٨٣٠	٢,٤
متوسط أيضاً.	٠,٠٠٤٦٦	٢,٦
	٠,٠٠٢٥٦	٢,٨
	٠,٠٠١٣٥	٣
عدد انحرافات معيارية كبيرة	٠,٠٠٠٩٧	٣,٢
تؤدي إلى توفير أكبر الحماية	٠,٠٠٠٦٩	٣,٤
ضد احتمال نفاذ المخزون.	٠,٠٠٠٤٨	٣,٦
	٠,٠٠٠٣٤	٣,٨
	٠,٠٠٠٠٣	٣,٩٩

(١) هذا الجدول مقتبس من :

Harold Bierman and T. R. Dykman, Management Cost Accounting  
(New York : Macmillan Publishing Co., Inc. 1976), p. 551.

ويمكن التعبير عن العلاقة بين نقطة إعادة الطلب ومتوسط المخزون في الشكل التالي (٧/٢) .



شكل (٧/٢) التقلبات في حجم المخزون

حيث : د<sub>١</sub> تمثل التأخير في توفير المعلومات ( ١ يوم)  
د<sub>٢</sub> تمثل فترة الفاصل، حيث يصل التقرير كل ٣ أيام في أيام ١، ٤، ٧، ١٠... إلخ.  
ويوفر لنا معلومات عن المخزون المتاح في اليوم السابق نتيجة وجود تأخير قدره يوم واحد في أعداد هذا التقرير . أي أنه يوفر معلومات عن حالة المخزون أيام ٠، ٣، ٦، ٩، ١٢... إلخ.  
د<sub>٣</sub> تمثل الزمن الرئيسي = ١ يوم.



المخزون سيكون عند أقصى حجم له قبل وصول الطلبية مباشرة إذا كان حجم المخزون في نهاية فترة المعلومات (اليوم الثالث في الشكل ٧/٢) عند نقطة إعادة الطلب تماماً أو أسفلها بقليل (٢٠٠٠ وحدة) ولكن هذه المعلومة ستصلنا بعد تأخير معين.

(د<sub>x</sub> = ١ يوم في الشكل ٧/٢) وعندما تصل هذه المعلومة وتخبرنا أن المخزون قد أصبح ٢٠٠٠ وحدة في نهاية اليوم الثالث فإننا سنصدر أمر الشراء وبفرض أن تنفيذه يستغرق يوماً واحداً أيضاً (د<sub>xxx</sub> = ١) فإن الطلبية ستصل في اليوم الخامس عندما يكون المخزون قد وصل إلى ٢٠٠٠ - ٣٠٠ (١ + ١) = ١٤٠٠ وحدة بفرض أن متوسط الطلب اليومي هو ٣٠٠ وحدة.

وهذا يعنى أن أقصى مخزون قبل وصول الطلبية = ع - د<sub>x</sub> + د<sub>xxx</sub> أى يعادل نقطة إعادة الطلب - متوسط الطلب اليومي (فترة التأخير + فترة تنفيذ الطلبية) وبالتعويض عن نقطة إعادة الطلب ع التى سبق تحديدها، فإن أقصى مخزون قبل وصول الطلبية =

$$د_{xxx} + د_x + د_x \sqrt{\delta_{3,4}} + (د_{xxx} + د_x + د_x) \gamma$$

$$- (د_{xxx} + د_x) \gamma$$

$$= د_{xxx} + د_x + د_x \sqrt{\delta_{3,4}} + د_{xxx} \gamma$$

على أنه من ناحية أخرى فإن المخزون سيكون عند حده الأدنى قبل وصول الطلبية مباشرة إذا كان حجم المخزون في نهاية فترة

المعلومات يقع فوق نقطة إعادة الطلب مباشرة (في نهاية اليوم التاسع نفترض أن حجم المخزون قد بلغ ٢٠٠١ وحدة) وعندما تصل إلينا هذه المعلومة في اليوم العاشر (لأن هناك تأخير يوم حيث  $d_x = 1$ ) فإننا لن نصدر أمر الشراء وننتظر حتى نهاية فترة المعلومات التالية التي تنتهي يوم ١٢ ( $d_{xx} = 3$ ) بتأخير يوم أى يصل إلينا التقرير يوم ١٣ عندئذ سنصدر أمر الشراء فتصل إلينا الطلبية يوم ١٤ أى بعد مرور ٥ أيام من يوم ٩ (الذى وصل عنده المخزون إلى ٢٠٠١ وحدة) وعند وصول الطلبية يكون المخزون قد وصل إلى أدنى حد له وهو ٢٠٠١ - ٣٠٠ (٣)  $+ 1 + 1 = 501$  أى أن الحد الأدنى للمخزون =  $E - (d_x + d_{xx} + d_{xxx})$ .

وبالتعويض عن نقطة إعادة الطلب  $E$  التى سبق تحديدها، فإن أدنى مخزون قبل وصول الطلبية =  $(d_x + d_{xx} + d_{xxx})$

$$+ \delta_{3,4} \sqrt{d_x + d_{xx} + d_{xxx}}$$

$$- (d_x + d_{xx} + d_{xxx})$$

$$= \delta_{3,4} \sqrt{d_x + d_{xx} + d_{xxx}}$$

وعلى هذا فإن متوسط المخزون (بما فى ذلك متوسط الطلبيات) =

$$(5) \dots \delta_{3,4} \sqrt{d_x + d_{xx} + d_{xxx}} + \frac{E d_{xx}}{2} + \frac{K}{2}$$

أى أن متوسط المخزون (أ) = متوسط حجم الطلبية + متوسط المخزون في الوقت الذي سوف تصل فيه الطلبية وهو يقع بين الحد الأدنى والحد الأقصى.

بعد وصولنا إلى متوسط المخزون فإن التكلفة الكلية للمخزون (ت) يمكن التعبير عنها على النحو التالي (وذلك باستبعاداً من المعادلة ٣ ووضع مكوناتها التي وصلنا إليها بدلاً منها):

$$ت = \left( \frac{ك}{٢} + \frac{٣,٤}{٢} \delta \sqrt{د + د_{xx} + د_{xxx}} \right) \quad (ف ر)$$

$$+ \left( \frac{٣}{٢} \right) \left( \frac{٣}{٢} \right) \quad (٦)$$

وتعني هذه المعادلة أن تكلفة المخزون = [(متوسط المخزون) (الاستثمار في وحدة واحدة × معدل الفائدة)] + [(عدد أوامر الشراء خلال السنة) × تكلفة أمر الشراء الواحد].

ولو نظرنا إلى هذه المعادلة من وجهة نظر اقتصاديات المعلومات فإننا سنجد أن هذه الدالة تحتوي على ثلاث متغيرات هي :

ك ، د<sub>xx</sub> ، د<sub>x</sub> . وكمية الأمر ك تعتمد حقيقة على د<sub>x</sub> .

وعندما تصل البضاعة المعاد طلبها، فإن الكمية المستلمة يجب أن تكون كافية على الأقل لدفع المخزون إلى نقطة معينة موجبة عند الوصول التالي للبضاعة بعبارة أخرى فإن الكمية ك يجب على الأقل أن تغطي أقصى طلب خلال فترة فاصل المعلومات.

$$\text{أي أن: } K \leq Y \times D_{xx} + 3,4 \delta \sqrt{D_{xx}}$$

وإذا قبلنا هذا القيد فإن  $K$  المثلى تساوى <sup>(١)</sup>

$$\frac{2(Y \times N) \cdot Q}{F} \quad (٧) \dots\dots\dots$$

حيث :

$K$  : الكمية الاقتصادية للأمر.

$Y \times N$  = الكمية المطلوبة سنوياً ( $Y$  = متوسط الطلب اليومي  $\times N$  = عدد أيام الطلب في السنة)

$Q$  = تكلفة إصدار أمر الشراء الواحد

$F$  = تكلفة التخزين للوحدة ، حيث  $F$  الاستثمار في وحدة ،  $R$

= معدل الفائدة

أي أن الكمية الاقتصادية للأمر =

$$\frac{2(\text{الكمية المطلوبة سنوياً} \times \text{تكلفة أمر الشراء})}{\text{تكلفة التخزين للوحدة}}$$

مع مراعاة القيد السابق الإشارة إليه.

(١) أمكن تحديد  $K$  بالطريقة التقليدية عن طريق معادلة المربعات الصغرى كالتالى:

$$\frac{\delta K}{\delta K} = \frac{F \cdot Y \cdot N}{2K} - \frac{\delta}{2K\delta} = \frac{2Y \cdot N \cdot Q}{K} - \frac{\delta}{2K\delta}$$

## ثانياً: دالة تكلفة المخزون في حالة عدم وجود نظام للمعلومات:

عندما لا تكون هناك معلومات متوافرة عن المخزون المتاح فإن كمية الأمر الاقتصادية  $K$  يجب أن يعاد طلبها في فواصل ثابتة. هذا الفاصل الثابت يكون عندئذ عدد من أيام الطلب تعادل  $\frac{K}{Y}$ . وإذا افترضنا مرة أخرى أنه لا يسمح بموقف يؤدي إلى نفاذ المخزون فإنه يجب اشتقاق مخزون للأمان لتوفير الحماية مقابل الزيادة في الطلب عن الطلب المتوسط خلال الفاصل بين وصول طلبيتين. ولنفترض أن مخزون الأمان عندئذ يساوي  $\delta \sqrt{\frac{K}{Y}}$ . وطالما أن مخزون الأمان هذا يكون الحد الأدنى للمخزون في المتوسط فإن متوسط المخزون الكلي سوف يعادل:

$$\frac{K}{Y} + \delta \sqrt{\frac{K}{Y}}$$

وتصبح دالة التكلفة الكلية في هذه الحالة كالآتي:

$$(8) \quad T = \left( \frac{K}{Y} + \delta \sqrt{\frac{K}{Y}} \right) F + r \cdot \frac{Y}{K} + C$$

أي أن:

$$\text{تكلفة المخزون} = \left( \frac{\text{كمية الأمر الاقتصادية}^*}{Y} + \text{عدد الانحرافات المعيارية}^* \right) \times$$

$$\times \text{الانحراف المعياري} \times \left( \frac{\text{كمية الأمر الاقتصادية}^*}{\text{متوسط الطلب اليومي}} \right) \times \text{الاستثمار في وحدة واحدة}$$

$$+ \text{معدل الفائدة} \times \frac{\text{الطلب السنوي}}{\text{كمية الأمر الاقتصادية}^*} \times \text{تكلفة إصدار أوامر الشراء}$$

ونبتفاضل هذه الدالة بالنسبة للمتغير ك وجعل المشتقة الأولى مساوية لصفر فإننا نحصل على :

$$\delta \frac{Z}{2} + \frac{F}{2} = \frac{T}{K} \delta$$

$$(9) \quad F - \frac{Y N Q}{2K} = \text{صفر}$$

$$\frac{2 Y N Q K}{4K} + \frac{F - \frac{Y}{2} \delta \frac{Z}{2}}{2K} = \frac{\delta T}{2K}$$

وطالما أن المشتقة الأولى هي دائماً موجبة فإن ك المثلى يمكن إيجادها عن طريق حل المعادلة (٩) فالتعبير التحليلي للمتغير ك لا يمكن كتابته ولكن ك يمكن إيجادها عن طريق التقريب المتتالي طالما أن المعادلة (٨) تأخذ شكل U بالنسبة للكمية ك . والتساؤل الذي يطرح نفسه الآن كيف يجب أن يكون مقدار  $\bar{Z}$  . في هذا المجال فإنه يجب التنويه بوجود خلاف أساسي بين  $Z$  و  $\bar{Z}$  . حقيقة ففي حالة المعلومات فإن  $Z$  يجب أن تكون كبيرة بالدرجة الكافية للحماية من خطر زيادة الطلب عن الطلب المتوسط خلال فترة واحدة (  $D_x + D_{xx} + D_{xxx}$  ) ، طالما أنه عند وصول الطلبية فإن الكمية التي تصل يجب أن تعادل على الأقل أقصى طلب خلال فاصل المعلومات . وعلى النقيض من ذلك ففي مرحلة عدم وجود نظام للمعلومات فإنه عند وقت وصول الطلبية فإن الكمية التي تصل هي فقط المتوسط الحسابي للطلب خلال الفترة بين

طليبتين. وهذا يعنى أنه إذا كان مخزون الأمان فى الوقت الذى تصل فيه الطلبية هو مجرد حماية للمخزون من خطر النفاذ خلال الفترة بين وصول طليبتين وإذا ما حدث طلب أقصى خلال تلك الفترات فإنه لا توجد أى حماية أخرى أكثر للمستقبل وعلى ذلك فإن  $Z$  يجب أن تكون أكبر من ٣.٤ .

ويمكن إيجاد قيمة  $Z$  التى توفر أقصى حماية باستخدام أسلوب المحاكاة بمقارنة الطلب الحقيقى خلال الفترة بين وصول طليبتين ومتوسط الطلب خلال نفس الفترة والتعبير عن ذلك الانحراف فى شكل وحدات انحراف معيارية الطلب (١) وفى مثل هذه الدورات للمحاكاة، فإن قيم  $W$  يتم حسابها (المناظرة لقيم  $Z$ ) حيث  $W$  هى احتمال نفاذ المخزون فى فترة معينة بين وصول طليبتين.

(١) مثال لاستخدام أسلوب المحاكاة فى الرقابة على المخزون أنظر :

د. محمد صالح الحناوى، إدارة المخازن (اسكندرية : مركز الكتاب - كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، ١٩٨١)، صفحات ٢٦٤ - ٢٦٧.

William H. Lawson, Computer Simulation in Inventory Management, "Systems & Procedures Journal, XV (1964), pp. 38 - 40.

- H. Packer, "Simulation and Adaptive Forecasting as Applied to Inventory control, " Operation Research, XV, (1967), pp. 660 - 79.

- A. Victor Cobot & Donald L. Harnett, An Introduction to Management Science (London : Addison - Wesley Pub. Co., Inc. 1977), pp. 361 - 79.

جدول (۷ / ۳)

W	Z
۰,۰۳۸۴	۳
۰,۰۳۵۴	۴
۰,۰۳۱۸	۵
۰,۰۲۷۷	۶
۰,۰۲۴۹	۷
۰,۰۲۱۴	۸
۰,۰۱۷۹	۹
۰,۰۱۳۹	۱۰
۰,۰۱۰۶	۱۱
۰,۰۰۷۹	۱۲
۰,۰۰۶۰	۱۳
۰,۰۰۴۳	۱۴
۰,۰۰۳۳	۱۵
۰,۰۰۲۵	۱۶
۰,۰۰۱۵	۱۷
۰,۰۰۰۸	۱۸
۰,۰۰۰۳	۱۹



ويفترض هنا أنه عندما يحدث نفاذ للمخزون فإن المفردات الناقصة يتم صرفها في فترات تالية. وفيما يلي جدول يعرض نتائج استخدام أسلوب المحاكاة في تحديد قيم  $\bar{Z}$  و  $\bar{W}$  (خلال ١٠٠٠٠ فترة تم محاكاتها).

وحيث أن الباحث اختار في حالة وجود نظام للمعلومات للرقابة على المخزون  $Z = 3.4$  والتي تناظرها  $W = 0.0007$  تقريباً (لأن  $W$  من الجدول  $= 0.00069$ ) وبالرجوع للجدول السابق اختار الباحث  $\bar{Z} = 18$  لأنها تقابل  $\bar{W}$  عند  $0.0008$  وهو أقرب رقم إلى  $0.0007$ .

ننتقل الآن لبيان كيفية تقدير المنافع الإجمالية لنظام المعلومات بعد أن تم اشتقاق الدالتين للتكاليف أحدهما في ظل وجود نظام للمعلومات والأخرى في ظل عدم وجود نظام للمعلومات.

### ثالثاً: المنافع الإجمالية لنظام معلومات المخزون :

تمثل المعادلة (٦) تقدير للتكاليف الكلية للمخزون في حالة وجود نظام للمعلومات يرسل تقارير تغذية عكسية عن حالة المخزون المتاح. وتظهر المعادلة (٨) تكلفة المخزون عندما لا تتوافر مثل هذه التقارير. والمنفعة الإجمالية للتقرير (للمسألة المعينة) عن المخزون تتميز بخصائص مرتبطة بعنصر الزمن متمثلة في المتغيرين  $D_{xx}$  (فاصل المعلومات)،  $D_x$  (تأخير المعلومات)، ويمكن حسابها عندئذ عن طريق طرح (٨) من (٦) مع التعويض عن  $\bar{Z}$  كما سبق أن افترضنا بالعدد ١٨ المنافع الإجمالية =

$$\sqrt{\frac{ك}{ي}} + \frac{(ك + ي د \times \times)}{2} \delta (18)$$

$$- 3,4 \sqrt{\frac{ي د \times \times}{ك} + \frac{ي د \times \times}{ك} + \frac{ي د \times \times}{ك}} + \frac{ي د \times \times}{ك} - \frac{ي د \times \times}{ك}$$

(١٠).....

حيث :

$$ك = \sqrt{\frac{ي د \times \times}{ك}} + \frac{ي د \times \times}{ك} \delta 3,4$$

$$ك = ي د \times \times + \delta 3,4 \sqrt{\frac{ي د \times \times}{ك}} \text{ خلافاً لذلك.}$$

$$\text{وحيث } ك \text{ تعرف بواسطة } \left( \frac{ي د \times \times}{ك} + \frac{ي د \times \times}{ك} \delta \frac{18}{2} \right) - \frac{1}{2} - ك - \frac{1}{2}$$

$$ف. ر. = \left( \frac{ي د \times \times}{ك} \right) - \text{صفر}$$

والواقع أن الباحث لم يكتف بتحديد المنفعة الإجمالية لنظام المعلومات بالمقارنة بحالة عدم وجود نظام للمعلومات أو بعبارة أخرى تحديد المنفعة الإجمالية لإنشاء نظام جديد لأول مرة للرقابة على المخزون بل يقترح أيضاً المعادلة التالية للمقارنة بين نظامين بديلين للمعلومات للرقابة على المخزون وهو ما أطلق عليه الباحث المنفعة الإجمالية المضافة واستخدم في ذلك المعادلة التالية :

## المنفعة الإجمالية المضافة

$$\delta_{3,4} + \frac{(ك_1 - ك_2 + ي) (د_1 + د_2 + د_3)}{2} =$$

$$) ( \sqrt{د_1 + د_2 + د_3} - \sqrt{د_1 + د_2 + د_3} ) \text{ ف ٠ ر}$$

$$+ \left( \frac{ي}{ك_1} - \frac{ي}{ك_2} \right) \text{ ق ..... (١١)}$$

حيث :

د<sub>xx</sub> = فاصل المعلومات القديم

د<sub>خ</sub> = تأخير المعلومات القديم

د<sub>xx</sub> = فاصل المعلومات المقترح

د<sub>خ</sub> = تأخير المعلومات المقترح

$$ك_1 = \sqrt{\frac{ي^2 ن ق}{ف ر}} \text{ إذا كانت } ي \leq د_2 \text{ د<sub>xx</sub> } \delta_{3,4} + \sqrt{د_1 + د_2 + د_3}$$

$$= ي د_1 + \delta_{3,4} + \sqrt{د_1 + د_2 + د_3} \text{ خلافاً لذلك.}$$

$$ك_2 = \sqrt{\frac{ي^2 ن ق}{ف ر}} \text{ إذا كانت } ي \leq د_1 \text{ د<sub>xx</sub> } \delta_{3,4} + \sqrt{د_1 + د_2 + د_3}$$

$$= ي د_1 + \delta_{3,4} + \sqrt{د_1 + د_2 + د_3} \text{ خلافاً لذلك.}$$

حالة (٤) : تقييم نظام معلومات للرقابة على المخزون :  
وكمثال لتوضيح كيفية التطبيق للمعادلات السابقة، سنفترض أنه :

١ - مطلوب حماية كاملة من خطر نفاذ المخزون.

٢ - متوسط الطلب اليومي ٨٠ بانحراف معياري ١٠ وحدات.

٣ - الاستثمار في وحدة واحدة ٦٨٠ جنيه.

٤ - معدل الفائدة ٨٪.

٥ - الزمن الرئيسي (التنفيذ الطلبي) ١٠ أيام.

٦ - تكلفة إعداد وإصدار أمر الشراء ١٠٠٠ جنيه.

٧ - عدد أيام العمل في السنة ٣٤٠ يوم.

٨ - البدائل المطروحة بالنسبة للنظام المقترح :

تأخير في المعلومات ٠، ٤، ٨ أيام

فاصل المعلومات ٠، ٥، ٧، ١٠، ١٥ يوم

ويتطبيق المعادلة ٧ للوصول إلى الحجم الاقتصادي للطلبي في

حالة وجود نظام للمعلومات، فإننا نحصل على :

$$K = \frac{1000 \times 340 \times 80 \times 2}{0.08 \times 680}$$

= ١٠٠٠ وحدة.

ويشترط لصحة K = ١٠٠٠ وحدة في ظل البدائل المطروحة لنظام

المعلومات المقترح أن تكون K كما سبق أن ذكرنا تعادل أو أكبر من :

$$y_{xx} \sqrt{\delta 3.4} + y_{xx}$$

ومن ثم فإنه بالنسبة للأنظمة البديلة من ناحية الفاصل الزمني للمعلومات فإننا نلاحظ مايلي :

أن ك عندما تكون ١٠٠٠ وحدة فإن فاصل معلومات قدره صفر أو ٥ أيام أو ١٠ أيام يؤدي إلى تحقيق هذه الكمية الاقتصادية في ظل القيد المفروض أما إذا زاد الفاصل الزمني عن ذلك فإن ك يجب أن تحسب في هذه الحالة بمعادلة القيد ، فمثلاً ك عند فاصل ١٥ يوم

تساوي  $(10 \times 3.4) + (15 \times 80)$  أي ١٣٣٢ وحدة وعند

فاصل ٣٠ يوم فإن ك  $= 10 \times 3.4 + 30 \times 80 = 2586$  وحدة.

٢٥٨٦ وحدة.

أما ك أي الكمية الاقتصادية للطلبية في حالة عم وجود نظام للمعلومات فيمكن إيجادها باستخدام المعادلة رقم (٩) في الحساب مع التعويض عن قيمة Z بمقدار ١٨ كما سبق أن أوضحنا وباستخدام التقريب المتتالي أو عن طريق الحاسب الآلي فإن ك تعادل في مثالنا هذا ٧٦٠ وحدة.

ويمكن لنا الآن تقدير المنافع الإجمالية للبدائل المختلفة لأنظمة المعلومات وذلك باستخدام المعادلة رقم ١٠. ولقد أمكن تلخيص النتائج في الجدول (٧/٤) (١).

(١) أنظر ملحق البحث لبيان كيفية تقدير قيمة منفعة كل نظام من الأنظمة البديلة.

جدول (٤ / ٧)

المنافع الإجمالية للمعلومات

المنفعة الإجمالية	خصائص نظام المعلومات		رقم النظام
	فاصل	تأخير	
	يوم	يوم	
٢٦٣٩٤	٠	٠	١
١٤١٩٩	٥	٠	٢
٩٣٨٤	٧	٠	٣
٢٢١١	١٠	٠	٤
١١٨٩٦-	١٥	٠	٥
٢٥٣٢٢	٠	٤	٦
١٣٣٠٠	٥	٤	٧
٨٥٣٥	٧	٤	٨
١٤٢١	١٠	٤	٩
١٢٦٠٩-	١٥	٤	١٠
٢٤٣٩٥	٠	٨	١١
١٢٤٩٢	٥	٨	١٢
٧٧٦٢	٧	٨	١٣
٦٩٥	١٠	٨	١٤
١٣٢٧٤-	١٥	٨	١٥

والأرقام السالبة للأنظمة ٥ ، ١٠ ، ١٥ في الجدول (٧/٤) تعنى أنه إذا كان فاصل المعلومات في حدود ١٥ يوماً (تقارير نصف شهرية) فإن نظام المعلومات يكون غير مجدياً لأن المعلومات التى يوفرها تكون عديمة المنفعة، ويكون من المفضل فى هذه الحالة عدم توفير المعلومات ولكن يعاد الطلب بكمية ثابتة فى فواصل زمنية ثابتة بعبارة أخرى فإن نظم المعلومات التى تنطوى على فاصل زمنى يزيد عن ١٠ أيام حتى ١٥ يوماً تكون مرفوضة سواء كان التأخير فى المعلومات صفر أو أربع أيام أو ثمانية أيام.

أما عن المنفعة الإجمالية المضافة لأنظمة المعلومات فسنقوم بتقديرها باستخدام المعادلة رقم ١١ ويفرض أن النظام الحالى المراد تغييره ينطوى على تأخير ٨ أيام وفاصل زمنى ١٠ أيام وسنقارن الأنظمة الأخرى المقترحة بذلك النظام وتحديد المنافع الإجمالية المضافة باستخدام المعادلة السابقة. وقد لخصنا النتائج فى الجدول التالى:

جدول (٥ / ٧)

المنافع الإجمالية المضافة لنظم المعلومات

المنفعة الإجمالية المضافة جنيه	خصائص نظام المعلومات		رقم نظام المعلومات
	فاصل	تأخير	
	يوم	يوم	
٢٥٦٩٩	٠	٠	١
١٣٥٠٤	٥	٠	٢
٨٦٨٩	٧	٠	٣
١٥١٦	١٠	٠	٤
٢٤٦٢٧	٠	٤	٦
١٢٦٠٥	٥	٤	٧
٧٨٤٠	٧	٤	٨
٧٢٦	١٠	٤	٩
٢٣٧٠٠	٠	٨	١١
١١٧٩٧	٥	٨	١٢
٧٠٦٧	٧	٨	١٣
—	١٠	٨	١٤



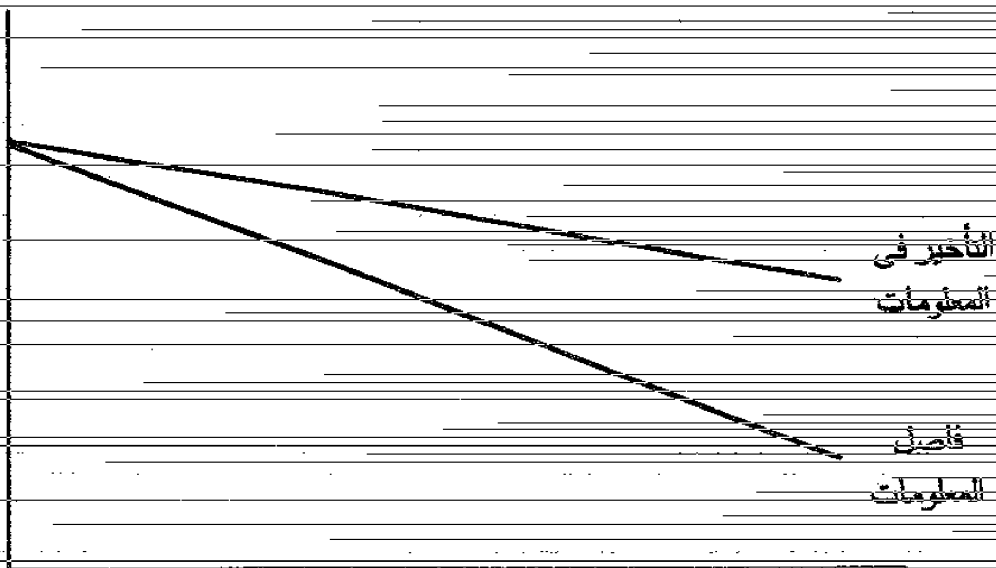
وهذا المثال يقود إلى نتيجتين:

١ - أن فاصل المعلومات له تأثير أكبر من تأخير المعلومات على معادلة تقدير المنافع الإجمالية (معادلة ١٠)، فالمتغير  $dx$  يظهر فقط تحت علامة الجذر التربيعي، ولكن المتغير  $dx^2$  يمارس أيضاً تأثير خطي يأخذ شكل  $(\frac{dx^2}{2})$  ونفس التأثير موجود أيضاً في المعادلة (١١).

٢ - أن تأثير هاتين الخاصيتين (الفاصل والتأخير) على المنافع الإجمالية للمعلومات ليس تأثيراً خطياً. إن هذا التأثير يمكن التعبير عنه في شكل منحنى أسى سالب. ويكون المنحنى أكثر تفرطحاً بالنسبة لتأخير المعلومات (شكل ٧/٦).

شكل (٧/٦)

المنافع الإجمالية  
للمعلومات بالجنيه



«كلما زادت فترة الفاصل كلما انخفضت المنافع الإجمالية بشدة والعكس صحيح كلما قلت فترة الفاصل كلما زادت المنافع الإجمالية للمعلومات زيادة كبيرة، على عكس فترة التأخير في المعلومات حيث يتضح أن المنافع الإجمالية للمعلومات غير حساسة بدرجة كبيرة للتغيرات في فترة التأخير بالمقارنة بالتغير في فترة الفاصل كما يلاحظ أن كلا المنحنين لا يأخذ شكل علاقة خطية بل يأخذ شكل منحنى أسّي سالب».

#### رابعاً: المنافع الصافية للنظام المحاسبي لمعلومات المخزون:

تعتبر المعادلات الرياضية السابقة عن المنافع الإجمالية لمعلومات المخزون. على أن قرار تقييم نظام المعلومات لا يعتمد فقط على المنافع الإجمالية بل أيضاً على تكلفة توفير وتشغيل نظام المعلومات المعين. أي أن التقييم يعتمد أساساً على المنافع الصافية للمعلومات (المنافع الإجمالية - تكاليف تشغيل نظام المعلومات) ومقارنتها بالتكاليف الاستثمارية لإنشاء النظام وذلك وفقاً للنموذج السابق عرضه في الفصل الثالث.

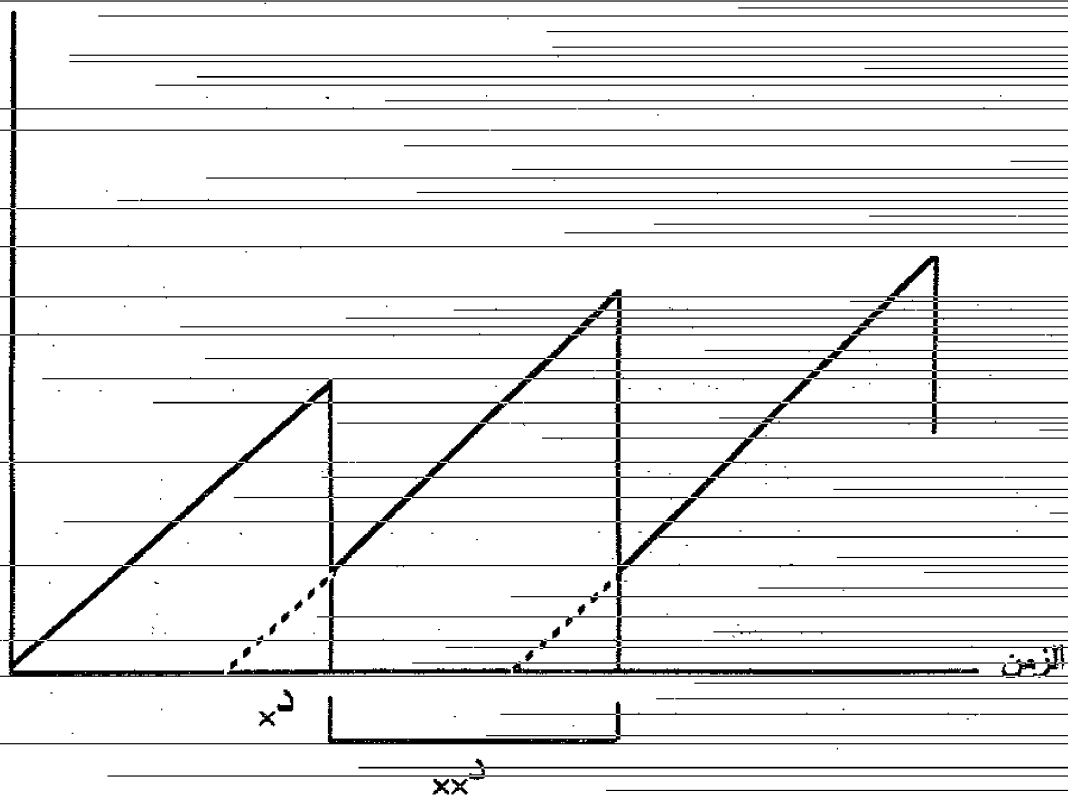
وبصفة أساسية فإنه يوجد نوعين من تكاليف المعلومات التي تؤثر في تقدير المنافع الصافية للمعلومات الخاصة بالمخزون : تكاليف تخزين (البيانات) وتكاليف تشغيل البيانات. وترتبط تكاليف التشغيل بحجم العمليات الواردة والواجب تخزينها حتى اللحظة الملائمة لتشغيل

تلك العمليات وفقاً لنظام المجموعات. فهذه العمليات يتم تخزينها ثم بعد ذلك تظهر على الشكل التالي (٧/٧).

شكل (٧/٧)

مخزون العمليات

مخزون العمليات



واضح من الشكل السابق أن متوسط مخزون العمليات يعاد (ي) د

$$\left( \frac{\text{د د د}}{2} + \right)$$

حيث أن :

ي = المتوسط الحسابي لعدد العمليات في اليوم

$\text{دخ} = \text{التأخير في المعلومات}$

$\text{دخخ} = \text{فاصل المعلومات}$

بمعنى أن متوسط مخزون العمليات = (المتوسط الحسابي لعدد العمليات في اليوم  $\times$  أيام تأخير في العمليات) + (المتوسط الحسابي لعدد العمليات في اليوم  $\times$  فاصل المعلومات  $\div 2$ ).

وتكلفة التخزين السنوية يمكن تقديرها عن طريق ضرب متوسط المخزون هذا في تكلفة تخزين الوحدة  $F$ ، وتتمثل  $F$  عادة في حالة استخدام الأشرطة الممغنطة مثلاً كأداة لتخزين المعلومات في استهلاك تلك الأشرطة محسوباً على أساس الاستهلاك السنوي للشريط الممغنط مقسوماً على عدد العمليات التي يمكن تقسيمها على الشريط.

والنوع الثاني من التكاليف هو تكاليف تشغيل البيانات وهذه يمكن

تقسيمها إلى جزئين :

- تكاليف ثابتة للدورة.

- تكاليف متغيرة للدورة.

فإذا فرضنا أن  $Q$  هي التكاليف الثابتة لدورة الحاسب الآلي، عندئذ

فإن التكاليف الثابتة السنوية تعادل  $\left( \frac{360}{\text{دخ}} \right) Q$ ، أي تعادل عدد

الدورات (محسوبة بقسمة عدد أيام العمل السنوية على فترة الفاصل)

مضروباً في التكلفة الثابتة للدورة الواحدة (بغض النظر عن عدد

العمليات في الدورة) بالإضافة إلى التكاليف الثابتة للدورة فإنه قد تكون

هناك أيضاً تكلفة متغيرة للدورة. هذه التكلفة المتغيرة (محسوبة على أساس سنوي) يمكن التعبير عنها كالتالي :

ي ن و

حيث :

ي = المتوسط الحسابي لعدد العمليات في اليوم

ن = عدد أيام الطلب في السنة

و = تكلفة التشغيل لعملية واحدة

ويمكن التعبير عن دالة التكلفة للمعلومات على النحو التالي (١) :

$$ت م = (ي د ي + ي د ي) \left( \frac{٣٤٠}{د ي} \right) + ف + ق + ي ن و$$

(١٢) .....

حيث :

ت م = تكلفة المعلومات

ي = المتوسط الحسابي لعدد العمليات في اليوم

(١) افترض الباحث في صياغة هذه المعادلة وجود نظام لتسعير خدمات الحاسب الآلي، انظر:

- Peter B. Turney, *op. cit.*, p. 172 - 221.

- R. Durand, "Cost Analysis of Data Processing Systems," as cited in A.B. Freilink (editor), *economics of Information*, *op. cit.*, pp. 100 - 112.

د<sub>x</sub> = تأخير المعلومات

د<sub>xx</sub> = فاصل المعلومات

ف = تكلفة التخزين للعملية في السنة

ق = التكلفة الثابتة لدورة الحاسب (بغض النظر عن عدد العمليات في كل دورة)

و = التكلفة المتغيرة للعملية.

ولتوضيح هذه المعادلة سنستكمل المثال الرقمي السابق في ظل الفروض التالية:

١ - بفرض أننا بصدد تقييم نظام المعلومات الذي يتضمن فترة تأخير ٤ أيام (د<sub>x</sub> = ٤) وفاصل المعلومات ٥ أيام (د<sub>xx</sub> = ٥) وبالرجوع إلى الجدول الخاص بالمنافع الإجمالية نجد أن منفعة هذا النظام ١٣٣٠٠ جنيه (بالمقارنة بحالة عدم وجود نظام للمعلومات).

٢ - المتوسط الحسابي لعدد العمليات في اليوم ٢٠٠ عملية

٣ - فترة التأخير د<sub>x</sub> ٤ أيام

٤ - فاصل المعلومات د<sub>xx</sub> ٥ أيام

٥ - تكلفة التخزين للعملية في السنة ف ٢ جنيه / العملية

٦ - التكلفة الثابتة لدورة الحاسب ق ٢٠ جنيه / للدورة

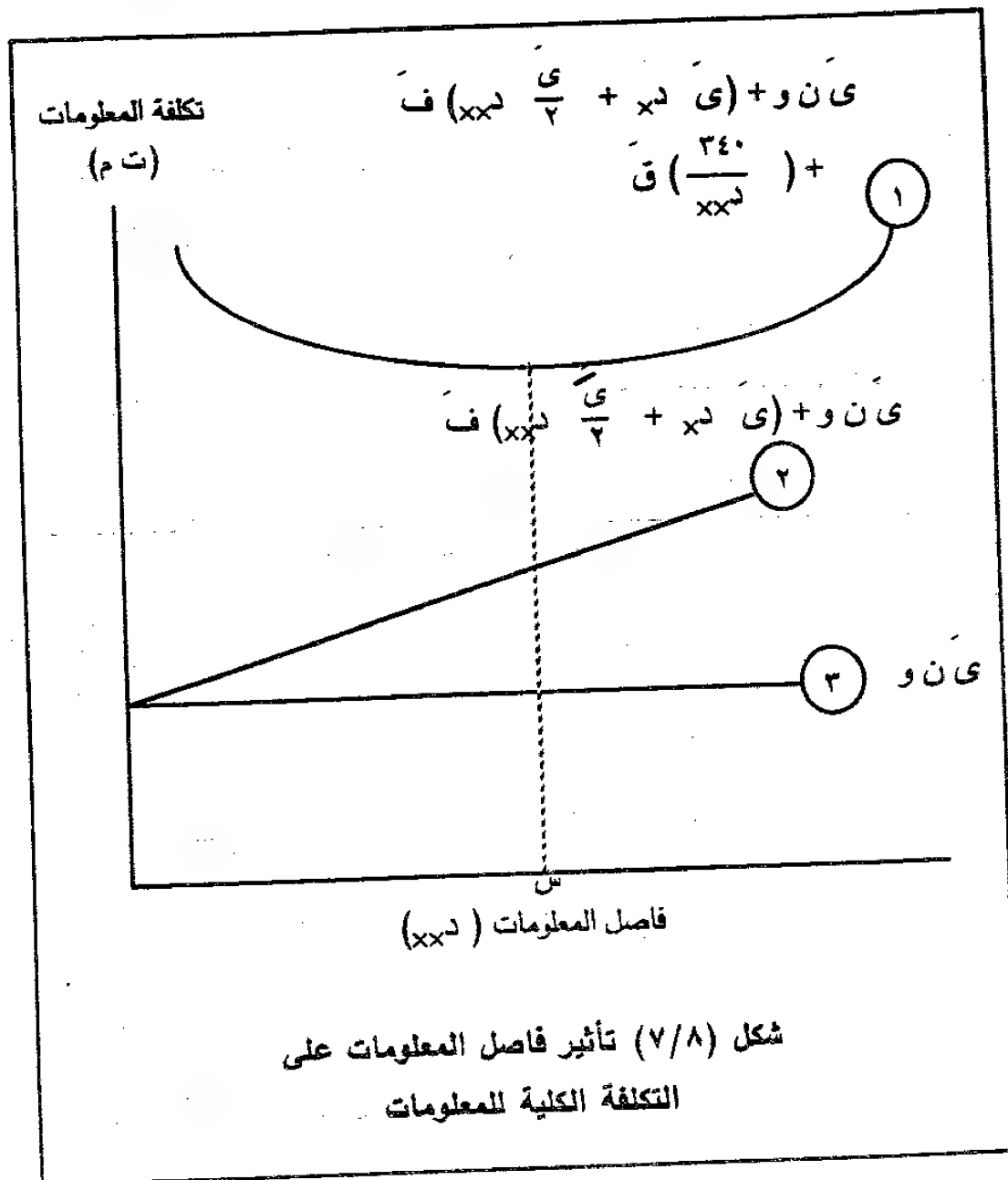
٧ - التكلفة المتغيرة للعملية ٠,١ جنيه / للعملية

٨ - عدد أيام التشغيل في السنة ن ٣٤٠ يوم

ويتطبيق المعادلة السابقة فإن :

$$\text{تكلفة المعلومات} = \left( \frac{340}{5} \right) + 2 \left[ \frac{5 \times 200}{2} + (4 \times 200) \right]$$

$$10760 = 0.1 \times 340 \times 200 + 20$$



وبذلك تكون المنفعة الصافية لهذا النظام المقترح = ١٣٣٠٠ -

١٠٧٦٠ = ٢٥٤٠ جنيه

وهو بهذا يكون مقبولاً. على أنه من ناحية أخرى فإن التمعن في معادلة تكلفة المعلومات يظهر لنا مدى تأثير فاصل المعلومات على رقم التكلفة الكلية، ويظهر الشكل التالي هذا التأثير عن طريق تتبع التكلفة الكلية للمعلومات كدالة للمعلومات.

ومن الواضح أن المسالك الدقيق لمنحنى التكلفة يعتمد على الأهمية النسبية للعوامل التي تتدخله. إن التمعن في دراسة منحنيات التكلفة هذه يكون مفيداً لأنه قد يمكن من إيجاد فاصل المعلومات الأفضل بأقل جهد. فلنفترض مثلاً أن المنحنى سوف يأخذ الشكل (١) والذي يعنى أن كل عوامل دالة التكلفة لها أهمية (كما في حالة تطبيقات الأشرطة المغنطية (١) على سبيل المثال). وطالما أننا نعلم أن منحنى المنافع الإجمالية هو منحنى أسى سالب فإن  $dx$  المثلّي تكمن في النقطة س أو يسارها. والتي تمثل منطقة التكلفة المنخفضة. فإذا كانت  $dx$  صغيرة فإن المنافع الإجمالية للمعلومات تكون أكبر من تكلفة المعلومات وإذا كان ميل منحنى المنفعة الإجمالية أكثر إنحداراً من منحنى التكلفة فإن  $dx$  المثلّي هي أصغر قيمة ممكنة لفترة الفاصل  $dx$  وإذا حدث العكس بحيث كان ميل منحنى التكلفة أكثر إنحداراً من ميل منحنى المنفعة الإجمالية فإن  $dx$  المثلّي هي النقطة س.

والمنحنى (٢) في الشكل السابق يطابق التشغيل الإضافي العشوائى للعمليات المخزونة في أشرطة، ومن الواضح أنه في هذه الحالة يجب تدنية الفاصل الزمني للمعلومات. ونفس الحقيقة بالنسبة للمنحنى (٣)

(1) Magnetic tap applications.



الذى يعادل التشغيل الإضافي العشوائي للعمليات المخزونة في بطاقات مثقوبة.

ومن البديهي أن الدالة التي تعبر عن المنفعة الصافية لأنظمة معلومات المخزون يمكن صياغتها على أساس طرح المعادلة (١٢) من المعادلة (١٠) فتكون المنفعة الصافية =

$$\begin{aligned} & \left( \frac{K}{Y} - \frac{K}{Y} \right) + \delta (18) \sqrt{\frac{(K + Y \cdot D_{xx})}{2}} \\ & \sqrt{\frac{D_{xx} + D_{xx} + D_{xx}}{2}} + F \cdot \frac{Y \cdot N}{K} - \frac{Y \cdot N}{K} \\ & - (Y \cdot D_{xx} + \frac{Y \cdot D_{xx}}{2}) + F \cdot \left( \frac{240}{D_{xx}} \right) + Q + Y \cdot N \text{ و} \\ & (13) \dots\dots\dots \end{aligned}$$

بشرط (\*) أن تكون  $D_{xx} < \text{صفر}$ ،

### خامساً : المنافع الإجمالية لنظام معلومات المخزون في حالتى التدفق الأمامي والعكسي للمعلومات :

يمكن أن تزداد المنافع الإجمالية للمعلومات إذا ما تضمنت تقارير المخزون معلومات مستقبلية عنه . ذلك أنه يمكن فى هذه الحالة تخفيض

(\*) لأن نظام المعلومات الفوري الذى يرسل تقارير مستمرة عن كل تغير فى حالة المخزون تكون تكلفته مرتفعة ويلزم فى هذه الحالة تقديره على أساس رقم ثابت مقدّر وخصمه من المنافع الإجمالية للوصول إلى المنفعة الصافية للنظام .

حدود الأمان والتي بدورها تؤدي إلى تخفيض متوسط المخزون مما  
 ينجم عنه تخفيض التكلفة الكلية للمخزون وعليه فإن النتيجة النهائية  
 هي زيادة المنفعة الإجمالية لنظام المعلومات. وسوف يحاول الباحث  
 اشتقاق دالة المنفعة الإجمالية لحالة توفير النظام للمعلومات المرتبطة  
 بالتدفق الأمامي فضلاً عن معلومات التدفق العكسي. ويقصد بمعلومات  
 التدفق الأمامي تلك المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات عن السحب  
 المتوقع من المخزون خلال فترة زمنية مستقبلية متمثلة في فترة الفاصل  
 مضافاً إليها الفترة الزمنية اللازمة لتنفيذ الطلبية. ويمكن أن تشتق  
 المنافع الإجمالية في هذه الحالة من الفروض التالية :

١ - أن توفير معلومات التدفق الأمامي عن الطلب المتوقع خلال  
 الفترة المقبلة ممكن أن يستبعد مخزون الأمان تماماً بافتراض أن نظام  
 المعلومات سوف يرسل معلومات كاملة الصحة عن الطلب، عندئذ فإن  
 متوسط المخزون سيكون أقل من مثيله في حالة توفير معلومات التدفق  
 العكسي. بمقدار مخزون الأمان هذا.

٢ - وحيث أن متوسط المخزون في حالة التغذية العكسية يساوي

$$\left( \frac{1}{\lambda} + \frac{1}{\mu} + \frac{1}{\nu} \right) \sqrt{\delta_{2,4}} + \frac{y}{2} + \frac{k}{2}$$

فإن متوسط المخزون في حالة التغذية العكسية والأمامية يعادل

$$\frac{y}{2} + \frac{k}{2}$$

٣ - ومن ثم فإن دالة تكلفة المخزون لهذا النظام تعادل

$$(14) \quad \left( \frac{K}{2} + \frac{Y_{xx}}{2} \right) F + \frac{Y_N}{K} Q \dots\dots$$

حيث :

$$K = \sqrt{\frac{2 Y_N Q}{F}} \quad \text{إذا كانت } K \leq Y_{xx} + 3,4 \delta \sqrt{Y_{xx}}$$

فإذا لم يتحقق هذا الشرط فإن :

$$K = Y_{xx} + 3,4 \delta \sqrt{Y_{xx}}$$

٤ - وتكون دالة المنفعة الإجمالية عندئذ قابلة للاشتقاق عن طريق طرح المعادلة (١٤) من المعادلة (٨) وحيث أن  $Z = 18$  كما سبق أن افترضنا ، فإن :

المنفعة الإجمالية = الوفرة في التكلفة الناتج من تخفيض المخزون  
في ظل توفير معلومات تاريخية ومعلومات مستقبلية بالمقارنة بحالة  
عدم توفير أى معلومات =

$$(15) \quad \dots\dots\dots \frac{K - (K + Y_{xx})}{2} + 18 \delta \sqrt{\frac{K}{Y}} + \frac{Y_N Q}{K}$$

وبمقارنة هذه المعادلة (معادلة ١٥) بالمعادلة (١٠) المتعلقة بتقدير المنافع الإجمالية لنظام المعلومات الذي يوفر معلومات التدفق العكسي فقط نجد أن المنفعة الإجمالية المضافة نتيجة التغذية الأمامية تعادل :

$$\delta_{3,4} \sqrt{d_{xxx} + d_{xx} + d_x} \text{ فر}$$

ويتطبيق المعادلة (١٥) على نفس البيانات المعطاة في الحالة السابق عرضها بصفحة ٢٩٧ فإننا نحصل على المنافع الإجمالية التالية لنظام المعلومات المعين . انظر جدول ٧/٩ .

جدول (٧/٩)

٨	٤	٠	تأخير
			فاصل
٣٢٢٤٣	٣٢٢٤٣	٣٢٢٤٣	صفر
٢١٣٦٣	٢١٣٦٣	٢١٣٦٣	٥
١٧٠١١	١٧٠١١	١٧٠١١	٧
١٠٤٨٣	١٠٤٨٣	١٠٤٨٣	١٠

وبمقارنة جدول (٧/٩) بجدول (٧/٤) نستخلص النتائج الآتية:

أ - أن تأخير المعلومات  $d_x$  ليس له تأثير على المنفعة الإجمالية في ظل أنظمة التدفق الأمامي بدليل أن أرقام كل عمود في جدول (٧/٩) متساوية رغم اختلاف أرقام التأخير (٠ ، ٤ ، ٨) ويمكن تفسير ذلك

رياضياً ومنطقياً. فمن الناحية الرياضية لو رجعنا إلى المعادلة (١٥) نجد أن د<sub>xx</sub> (التأخير) لا يظهر فيها كمتغير في هذه المعادلة، وتفسير ذلك منطقياً أن الفرض الأساسي في هذه المعادلة أن الطلب معروف تماماً وهذا يعني أن فترة التأخير لا تمثل قيد وذلك بشرط أن تكون الفترة المستقبلية التي يغطيها التقرير أكبر من زمن الفاصل والتأخير والزمن الرئيسي.

ب - أن كل أرقام الجدول الأول (٧/٩) أكبر من أرقام الجدول الثاني مما يظهر أن المنفعة الإجمالية للنظام الذي يوفر معلومات التدفق الأمامي تكون أكبر من النظام الذي يوفر معلومات التدفق العكسي.

ج - أن توفير معلومات التدفق الأمامي يحول دالة المنفعة الإجمالية من دالة غير خطية إلى دالة خطية منسوبة للمتغير د<sub>xx</sub> (أى

فاصل المعلومات) وذلك في حدود القيد  $K \leq K_{xx} + 3.4 \delta$

. أى أن الدالة في المثال الرقمي ستكون خطية عندما  $D_{xx} \geq 10$ .

فبالرجوع إلى جدول (٧/٩) نجد أن الفارق في المنفعة بين كل نظام وآخر كدالة لفاصل زمنى مقداره يوم واحد متساوى إذ يبلغ ٢١٧٦ جنيه

حيث:

$$\frac{10482 - 17011}{3} = \frac{17011 - 21363}{2} = \frac{21363 - 32243}{5}$$

$$= 2176 \text{ جنيه / يوم}$$

وأخيراً فإن المعادلة التي تعبر عن المنافع الإجمالية المضافة للمعلومات يمكن اشتقاقها من المعادلة رقم (١١) (مع استبعاد مخزون الأمان) بحيث تصبح كالآتي :

المنفعة الإجمالية المضافة =

$$\frac{K - K_0 + (D_{xx} - D_{xxx})}{2} \text{ فر}$$

$$+ \left( \frac{D_{xx}}{K} - \frac{D_{xxx}}{K_0} \right) \text{ ق} \dots\dots\dots (١٦)$$

فإذا اعتبرنا أن النظام الحالي هو  $D_{xx} = 10$  فإن المنفعة المضافة للنظام  $D_{xx} = 5$  يكون بالتعويض في المعادلة (١٦) تعادل ١٠٨٨٠ جنيه أو هي حاصل طرح المنفعة الإجمالية للنظامين من جدول (٧/٩) .

وفي نهاية هذا المبحث نعيد تلخيص أهم النتائج والمعادلات الرياضية على النحو التالي :

أولاً : المنفعة الإجمالية لنظام معلومات المخزون في حالة توفير

معلومات التدفق العكسي =

$$\left[ \frac{K - (K_0 + D_{xx})}{2} + \delta (18) \sqrt{\frac{K_0}{D_{xx}}} - 3.4 - \frac{D_{xx}}{K} \right] \text{ فر} + \frac{D_{xx}}{K} - \frac{D_{xxx}}{K_0}$$

..... (معادلة ١٠)

حيث :

ك = الحجم المثالي للطلبة في حالة عدم وجود نظام للمعلومات،  
ويتم تحديدها من المعادلة التالية :

$$\left( \frac{\text{فر}}{2} + \frac{18}{2} \delta \right) \left( \frac{1}{2} - \frac{1}{2} \right) - \frac{\text{فر}}{2} = \frac{\text{فر}}{2} \quad \text{صفر}$$

..... (معادلة ٩)

ويتم الوصول إلى ك من هذه المعادلة عن طريق التقريب  
المثالي. ويتم طلب هذه الكمية في هذه الحالة في فواصل زمنية ثابتة  
على مدار العام.

ك = الحجم المثالي للطلبة في حالة توافر نظام يوفر معلومات  
تدقق عكسي عن حالة المخزون في نهاية فواصل زمنية معينة بديلة  
ونفترات تأخير معينة بديلة أيضاً، ويتم تحديد ك على النحو التالي:

$$\text{ك} = \frac{\sqrt{\frac{2 \text{ (فر) } (18)}{\text{فر}}}}{\text{فر}} \quad \text{..... (معادلة ٧)}$$

بشرط أن :

$$\text{ك} \leq \text{فر} + 3.6 \delta$$

فر = متوسط الطلب اليومي على المخزون (وهو طلب غير مؤكد  
ويخضع للتوزيع الطبيعي انحرافه المعياري يساوي ٨).

فر = زمن التأخير

د<sub>xx</sub> = فترة الفاصل

د<sub>xxx</sub> = الزمن اللازم لتنفيذ الطلبية

ف = رأس المال المستخدم في وحدة واحدة من المخزون

ر = معدل الفائدة على استثمار رأس المال

ن = عدد أيام العمل في السنة

ق = تكلفة إعداد وإصدار طلب الشراء

ثانياً : أن فترة الفاصل لها تأثير أكبر من تأثير فترة التأخير عند تقدير المنافع المالية لنظام معلومات المخزون الذي يوفر معلومات تدفق عكسي . وأن تأثير هاتين الخاصيتين على المنافع الإجمالية للمعلومات هو تأثير غير خطي ويمكن التعبير عنه في شكل أسى سالب .

ثالثاً : أن المنفعة الصافية لنظام معلومات المخزون يتطلب تقديراً لدالة تكلفة نظام المعلومات وطرحها من المنفعة الإجمالية للنظام المقترح . ولقد أمكن التعبير عن دالة تكلفة النظام بالمعادلة التالية :

$$ت م = (ي د_{xx} + ق) \frac{ن}{د_{xx}} + ي د_{xx} و$$

..... (معادلة ١٢)

حيث :

ت م = تكلفة نظام المعلومات

ي = المتوسط الحسابي لعدد العمليات في اليوم .



د<sub>x</sub> = زمن التأخير في تشغيل المعلومات

د<sub>xx</sub> = فترة الفاصل

ف = تكلفة تخزين العملية في الحساب الآلي سنوياً

ق = التكلفة الثابتة لدورة الحاسب (بغض النظر عن عدد العمليات في كل دورة)

و = التكلفة المتغيرة للعملية

رابعاً : أن المنفعة الإجمالية المضافة لنظام المخزون في حالتى التدفق الأمامى والعكسى للمعلومات يمكن اشتقاقها من المعادلة (١٠) مع استبعاد مخزون الأمان الذى نفترض أننا لن نحتاج إليه فى هذه الحالة بفرض أن نظام المعلومات سيوفر كاملة الصحة عن الفترة المقبلة ومن ثم فإن المنفعة الإجمالية فى هذه الحالة تعادل :

$$\frac{ك - (ك + د_{xx})}{2} + \delta \sqrt{\frac{ك}{د}} + \frac{ق}{ك} \quad (١٥)$$

وهذا يعنى أن المنفعة الإجمالية المضافة نتيجة التغذية الأمامية بالمقارنة بنظام معلومات يوفر معلومات تغذية عكسية تساوى :

$$\delta \sqrt{\frac{ك}{د}} + \frac{ق}{ك} + \frac{د_{xx}}{2} - \frac{د_{xxx}}{2}$$

وهذه المنفعة الإجمالية المضافة يتعين مقابلتها بالتكلفة المضافة  
نتيجة التحول من نظام معلومات المخزون الذي يوفر معلومات عكسية  
إلى نظام معلومات المخزون الذي يوفر معلومات عكسية وأمامية  
لتحديد مدى قبول أو رفض هذا التغيير.

هذا وانتقل في المبحث الثاني لاشتقاق المنافع المالية لنظام  
معلومات محاسبي للرقابة على النقدية.

## المبحث الثاني

### نموذج قياس قيمة منافع نظم معلومات

#### الرقابة علي الرصيد النقدي

إن الأرصدة النقدية كتلك الموجودة بخزينة المنشأة أو إيداعاتها بالبنوك ليست في الواقع إلا مخزون نقدي. ولأغراض تحديد المنافع الإجمالية للرسائل التي يرسلها نظام المعلومات عن هذه الأرصدة فإنه يمكن استعارة كثيراً من المنهجية والطريقة التي تم بها اشتقاق المنافع الإجمالية لنظام المعلومات المتعلق بالرقابة على المخزون المادي. إلا أنه على الرغم من ذلك فإن للأرصدة النقدية خصائص مميزة تستدعي أن ننظر لها نظرة مستقلة في هذا الموضوع (١).

إن الخلاف الأساسي بين الأرصدة النقدية (الخزان النقدي) وأرصدة المخزون (الخزان المادي) ينحصر في الطريقة التي تمارس بها الرقابة على المخزون ففي مجال المخزون المادي فإننا نجد أن المخزون يتناقص نتيجة عوامل خارجية مثل المبيعات أو الإنتاج وعندئذ فإن القرار - الذي نحتاج من أجله المعلومات - هو قرار استعاضة (تعويض)

---

(١) يراجع في موضوع سياسات المخزون المثلى التي يمكن تطبيقها على الأرصدة النقدية المرجع التالي :

Nadia Makary Girgis, "Optimal Cash Balance Levels," *Management Science*, Theory Series, Vol. 15, No. 3, (Nov., 1968), pp. 130 - 140,

النقص في رصيد المخزون. أما إذا نظرنا إلى الأرصدة النقدية فإنه يمكن التمييز بين ثلاث حالات:

أولاً: أن الرصيد النقدي يمكن أن تكون حركته معادلة تماماً لحركة المخزون المادى من السلع بمعنى أن الخزان النقدي يتناقص نتيجة سداد المستحقات ثم يتم بعد ذلك اتخاذ قرار بتعويض النقص بتوقيت مناسب.

ثانياً: أن الأحداث الخارجية يمكن أن تؤدي إلى الزيادة المستمرة في الخزان النقدي نتيجة التحصيل فقط دون وجود أى مدفوعات تنصرف منه. والقرار الرقابى يتمثل فى كيفية التصرف فى إنفاق هذا الرصيد وخروجه من الخزان النقدي. إن المدير المالى فى هذه الحالة سيحاول أن يستثمر هذا الرصيد بما يحقق أكبر ربحية ممكنة للمشروع. وبناء عليه فإن الحالة الثانية هى عكس الحالة الأولى تماماً.

ثالثاً: أن الرصيد النقدي قد يكون ذى حركة مختلطة تجمع الحالتين السابقتين معاً ومن الواضح أن مثل هذه الحركة هى الوضع الطبيعى والمعتاد للخزان النقدي حيث يتزايد رصيد الخزان النقدي مع التحصيلات ويتناقص مع المدفوعات والقرار الأساسى الذى يتخذه المدير المالى عندئذ يكون إما قرار طلب نقدية وإيداعها أو قرار سحب نقدية من الخزان واستثمارها وهذا يتوقف على حركة الرصيد النقدي.

وسنعالج كل حالة من هذه الحالات الثلاثة المستقلة في ثلاثة أقسام متتالية من هذا المبحث. هذا ويلاحظ أن الأرصدة النقدية تتضمن ثلاثة أنواع من التكاليف فهناك تكاليف الحيازة متمثلة في الخسارة الناتجة عن الفائدة المفقودة على الأموال المستثمرة في الرصيد. وتكاليف التحويل من وإلى النقدية (كمثال لهذا النوع من التكاليف نجد مصاريف البنك التي تستحق بسبب تحويلات النقود). وأخيراً التكاليف المترتبة على نفاذ النقدية بالخزان النقدي. ولا يختلف هذا التقسيم عن التقسيم المتبع في نظم المعلومات المتعلقة بالرقابة على المخزون.

ومن الواضح أن الهدف من توفير تقارير عن الأرصدة النقدية هو تخفيض مقدار المجموعات الثلاثة من التكاليف. وإن كان يمكن أيضاً أحياناً العمل بدون معلومات عن طريق الدفع أو التحصيل بمقدار ثابت في فترات زمنية ثابتة.

وعلى ضوء هذا فإنه يكون من الممكن تماماً تقدير المنافع الإجمالية المتكاملة لنظام المعلومات المحاسبي المتعلق بالرقابة على حركة الرصيد النقدي. كما سنعرض أيضاً للحالات التي لا يمكن العمل فيها بدون معلومات، بحيث يستحيل رقابة النقدية بدون وجود معلومات عن التغيرات في الرصيد النقدي عندئذ فإن دالة المنفعة الإجمالية التي سيتم اشتقاقها يمكن في هذه الحالة تحويلها إلى دالة المنفعة المضافة.

والمتغيرات المستقلة التي تؤثر على دالة المنفعة الإجمالية لنظام المعلومات المتعلق بالرقابة على النقدية يتمثل في عنصر التوقيت أيضاً

(كقريئة المخزون المادى) بشقيه فاصل المعلومات وتأخير المعلومات، على اعتبار أن العوامل الأخرى سنفترض أنها ثابتة بمعنى افتراض درجة دقة ١٠٠٪ فى جميع الأنظمة البديلة وافتراض درجة تفصيل واحدة فى جميع تلك البدائل (بمعنى أن المعلومات يجب أن توفر عن كل رصيد مستقل على حدة).

ومن ناحية أخرى فإنه يمكن أيضاً اشتقاق دالة المنفعة الإجمالية فى حالتين (تماماً مثل المخزون المادى) :

- أ - نظام المعلومات يوفر معلومات تاريخية فقط (تدفق عكسى).
- ب - نظام المعلومات يوفر أيضاً معلومات عن التدفق الأمامى للنقدية. ويقصد بالتدفق الأمامى للمعلومات أنه يمكن توقع التدفقات النقدية الداخلة والخارجة توقع دقيق وهذا يمكن أن يحدث إذا كان هناك خطط متكاملة ومحكمة لمصادر النقدية واستخداماتها.

وكما فى حالة المخزون المادى فإنه يمكن أن نفترض أيضاً أن الفترة التى تغطى فى ظل التدفق الأمامى للمعلومات هى على الأقل فترة الفاصل زائداً الزمن الرئيسى. ويقصد بالزمن الرئيسى هنا الفاصل الزمنى بين لحظة كتابة أمر الدفع للبنك مثلاً (شيك تحويل العجز) ولحظة صرف هذا الشيك وإيداعه بالخزان النقدى. وغالباً فإن هذا الوقت يكون قصير للغاية مما يمكن معه تجاهل هذا الوقت فى التطبيق العملى ولكن مع هذا يمكن كتابة  $xxx_t$  (الزمن الرئيسى) فى المعادلات الخاصة بالنقدية لتحقيق العمومية فى الاستخدام.

أولاً : المنافع الإجمالية لأنظمة معلومات الرقابة على الرصيد  
النقدي في حالة السحب منه فقط:

هذه الحالة تعادل مثيلتها بالنسبة للمخزون المادى وبالتالي يمكن  
استخدام نفس المعادلات التى تم اشتقاقها فى المبحث السابق والخاصة  
بتقدير المنافع الإجمالية فى حالة التدفق العكسى للمعلومات.

(معادلة ١٠)

والخاصة بتقدير المنافع الإجمالية المضافة فى حالة التدفق العكسى  
للمعلومات.

(معادلة ١١)

والخاصة بتقدير المنافع الإجمالية فى حالة التدفق الأمامى أيضاً  
للمعلومات.

(معادلة ١٥)

وكذلك المتعلقة بتقدير المنافع الإجمالية المضافة فى حالة التدفق  
الأمامى أيضاً للمعلومات

(معادلة ١٦)

ونلاحظ أن هناك تعديل محدود يتمثل فى أن ف<sup>(١)</sup> هنا (أى بالنسبة  
للنقدية) تعادل (أى يمكن تجاهلها، وعلى ذلك فإننا سوف نعيد كتابة  
المعادلتين (١٠)، (١٥) للمبحث السابق على أنهما معادلتين جديدتين  
تحت رقمى (١٧)، (١٨) لاستخدامهما فى تقدير المنافع الإجمالية  
للمعلومات الخاصة بالرقابة على الرصيد النقدى فى ظل معلومات التدفق  
العكسى [معادلة ١٧] والتدفق الأمامى أيضاً (معادلة ١٨).

---

(١) ف هى المبلغ المستثمر فى وحدة واحدة من المخزون وهى تعادل ١ جنيه (وحدة واحدة)  
بالنسبة للنقدية.

وكننتيجة لذلك فإن المنافع الإجمالية في حالة التدفق العكسي تقدر كالتالي :

$$م \cdot ج (المنفعة الإجمالية) = \frac{ك - (ك + ي د xx)}{2} + \delta (18) \sqrt{\frac{ك}{ي}}$$

$$- 3,4 \sqrt{\frac{ي ن ق}{ك} + ر (xxx + xx + x)}$$

$$- \frac{ي ن ق}{ك} \dots\dots\dots (17)$$

أى أن المنفعة الإجمالية = النقص في متوسط الرصيد النقدي نتيجة نظام المعلومات x معدل الفائدة على الأموال + الوفرة الناتج من تخفيض تكلفة طلب النقدية.

$$\text{حيث } ك = \sqrt{\frac{ي ن ق}{ر}} \text{ إذا كانت } ك \leq ي د xx + 3,4 \delta \sqrt{xxx} \text{ أو } \sqrt{xxx}$$

ك = ي د xx + 3,4 \delta \sqrt{xxx} خلافاً لذلك وحيث ك يمكن التعرف عليها من

$$\frac{ي ن ق}{\frac{ك}{2}} = \frac{1}{2} - ك \frac{1}{2} - \delta \frac{18}{2} + \frac{ر}{2}$$

وفي حالة ما إذا كان النظام يوفر أيضاً معلومات تدفق أمامية فإن المنافع الإجمالية (م ج) يعبر عنها كالتالي:



$$م ج = \left( \frac{ك - (ك + ي د_{xx})}{2} + \delta ١٨ + \sqrt{\frac{ك}{ي}} \right) ر$$

$$+ \left( \frac{ي ن ق}{ك} - \frac{ي ن ق}{ك} \right) \dots \dots \dots (١٨)$$

حيث ك و ك كما تم تعريفها في المعادلة السابقة (١٧). ويفضل أن نعيد هنا كتابة معنى الرموز لنظام رقابة الرصيد النقدي.

ر = معدل الفائدة

ف = ١ صحيح

د<sub>x</sub> = تأخير المعلومات

د<sub>xx</sub> = فاصل المعلومات

δ = الانحراف المعياري لمقدار الدفع اليومي

ي = متوسط المقدار المدفوع خلال يوم واحد

ن = عدد أيام الدفع في السنة

ق = تكلفة الطلب لكل طلبية

د<sub>xxx</sub> = الزمن الرئيسي = صفر

ك = الكمية النقدية المثلى في الطلبية في حالة وجود نظام للمعلومات.

ك = الكمية النقدية المثلى في الطلبية في حالة عدم وجود نظام للمعلومات.

## ثانياً: المنافع الإجمالية لأنظمة معلومات الرقابة على الرصيد النقدي في حالة الإيداع فقط:

القرار هنا يتمثل في سحب مبلغ نقدي من هذا الرصيد. ولا شك أن هذا السحب لن يتم بدون توافر معلومات. بمعنى أنه لا يمكن أن نقرر سحب مبلغ معين من المال من هذا الرصيد دون أن نعرف ما هو المبلغ المتاح في الخزان النقدي. وهذا يجعلنا نركز على دالة المنفعة الإجمالية المضافة بدلاً من دالة المنفعة الإجمالية المتكاملة بمعنى أن المفاضلة لن تكون بين حالتين عدم وجود نظام للمعلومات وإنشاء نظام للمعلومات للرقابة على الرصيد النقدي. بل ستكون المفاضلة بين نظام حالي للرقابة على النقدية وأنظمة أخرى بديلة مقترحة.

هذا وسنفترض أن النظام المحاسبي المالي هو الذي يوفر حالياً معلومات عن التدفق النقدي. وفقاً لهذا الفرض فإننا سنفترض أن كل من فاصل المعلومات (د) وفترة التأخير (دخ) اللذين يستخدمهما النظام للمعلومات المحاسبية العامة مثل إعداد قوائم النتيجة الفترية والميزانيات العمومية، هي نفس الفترات التي يستخدمها في الرقابة على الرصيد النقدي واتخاذ الإجراءات المتعلقة به. وسنفترض أيضاً لأغراض الحسابات والتقديرية التي سترد بعد ذلك أن أدنى احتياجات للمعلومات المحاسبية المالية العامة سيتمثل في فترة فاصل قدرها شهر (٣٠ يوم) وفترة تأخير مقدارها ١٠ أيام. وكنتيجه لذلك فإن العمليات الحسابية سوف تتم وفقاً للفرض التالي  $دخ \geq ١٠$  ،  $دxx \geq ٣٠$ . بمعنى أن النظام المقترح يجب أن يحاول تخفيض فترة الفاصل عن ٣٠ يوم أو تخفيض فترة التأخير عن ١٠ أيام وهي الفترات التي يستخدمها النظام

المحاسبى المالى (الحالى) كحد أدنى لتوفير معلومات المحاسبة للأغراض العامة.

والقرار هنا قرار تخفيض الرصيد النقدى وسحبه وإستثماره وسنفترض أن تكلفة السحب (بالمقارنة بتكلفة الطلب) هى صفر وذلك لتبسيط المعادلة الرياضية لتقدير المنفعة الإجمالية للنظام المقترح، وإن كان هذا الفرض مقبولاً أيضاً عملياً بإعتبار أن تكلفة السحب لا تكاد تذكر مما يمكن تجاهلها.

وفى حقيقة الأمر أن عنصر التوقيت له أهمية قصوى فى تقدير المنافع المتوقعة للنظام المقترح بإعتبار أن الخزان النقدى فى هذه الحالة التى نقوم بدراستها يحتوى على رصيد نقدى يتراكم يوماً بعد يوم ومن ثم فإننا نفقد فى كل يوم فائدة كان يمكن إكتسابها من هذا الرصيد النقدى وعلى ذلك فأى محاولة لتخفيض فترة الفاصل أو فترة التأخير فى المعلومات ستؤدى إلى تخفيض التكلفة (الفائدة المفقودة) وبالتالي زيادة العائد. وعلى هذا فإن اشتقاق معادلة لتقدير المنافع الإجمالية للمعلومات يتطلب أولاً أن نعرض لدالة التكلفة المرتبطة بالخزان النقدى.

إن دالة التكلفة هى ببساطة تعتمد على متوسط الرصيد النقدى مضروباً فى معدل الفائدة ويبين الشكل التالى حركة الرصيد النقدى على ضوء الفروض التالية:

فترة الفاصل ١٥ يوم

فترة التأخير ٤ أيام

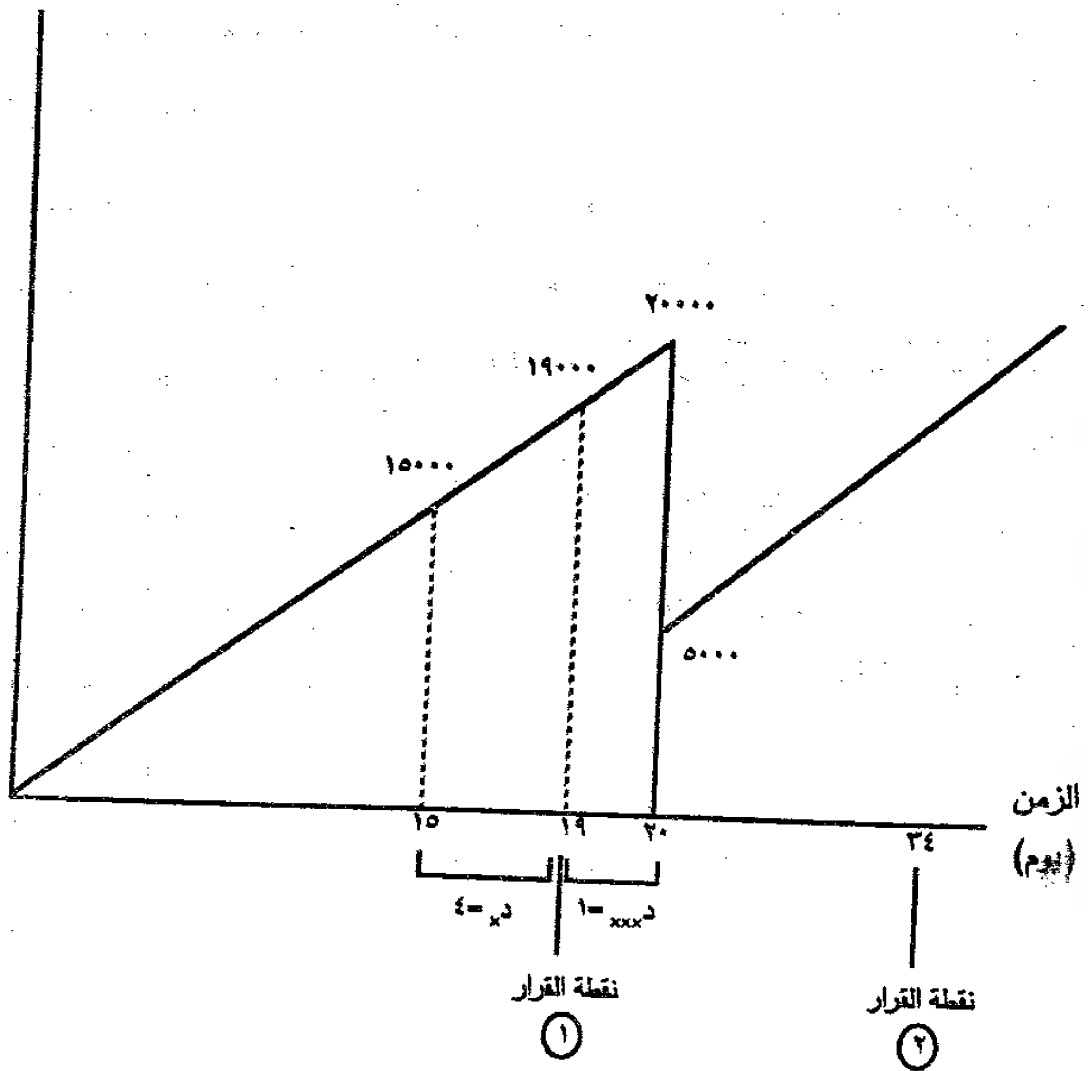
الزمن الرئيسي (الانتظار) ١ يوم  
المتوسط الحسابي للإيداعات في اليوم ١٠٠٠ جنيه

شكل ٧ / ١٠

حركة الخزان النقدي في حالة

الإيداع فقط بالخزان

الرصيد النقدي



ويتضح من الشكل ٧/١٠ أنه في نهاية فترة الفاصل (١٥ يوم) يكون الخزان النقدي به ١٥٠٠٠ جنيه ولكننا لانعلم هذا الرصيد من نظام المعلومات (سواء الحالى أو المقترح) إلا بعد مرور ٤ أيام أخرى أى بعد ما يكون الرصيد بالخزان قد وصل إلى ١٩٠٠٠ جنيه وهنا سنتخذ قرار بسحب النقدية من الخزينة. لجعل الرصيد مساوياً صفراً، ولكن الرصيد الذى سيتم سحبه فى هذه الحالة سيكون الرصيد وفقاً لما جاء فى تقرير نظام المعلومات أى الرصيد فى نهاية فترة الفاصل وهو ١٥٠٠٠ جنيه وإلى أن يتم السحب نأخذ يوم آخر انتظار أى فى نهاية اليوم العشرين عندما يكون الرصيد النقدي قد بلغ ٢٠٠٠٠ جنيه وطالما أننا سحبنا منه ١٥٠٠٠ جنيه فيكون المتبقى هو ٥٠٠٠ جنيه، وتتم الإيداعات وتستمر الدورة على هذا النحو.

وبالنظر إلى الشكل ٧/١٠ يتضح لنا بسهولة أن متوسط الرصيد النقدي هو مجموع متوسط أدنى رصيد مضافاً إليه نصف متوسط السحب. وأدنى رصيد نقدي فى المتوسط يتمثل فى متوسط الإيداعات خلال مجموع فترة التأخير وزمن الانتظار أى  $(d_x + d_{xx})$  فى مثالنا المفترض  $1000 (1 + 4) = 5000$  جنيه. أما متوسط حجم السحب فهو ليس أكثر من مجموع الإيداعات خلال فترة الفاصل أى  $(d_{xx})$  فى مثالنا هنا  $1000 (15) = 15000$  جنيه. وعلى ضوء هذا فإن التكلفة المقدرة تكون :

$$ت = [ \frac{d_{xx}}{2} + (d_{xx} + d_x) ] \cdot r$$

$$= [ \frac{d_{xx}}{2} + d_{xx} + d_x ] \cdot r \dots\dots (19)$$

فإذا رمزنا لفترة الفاصل الحالية بالرمز  $xx$  ولفترة التأخير الحالية بالرمز  $د_x$  وهما يمثلان أقصى فاصل وأقصى تأخير يسمح بهما ومصدرهما النظام المحاسبي المالي، عندئذ فإن تكلفة النقدية (ت) وفقاً لما هو جاري به العمل حالياً تكون :

$$ت = ي ر [ \frac{xx^2}{2} + xx د_x + د_x^2 ] \dots\dots\dots (٢٠)$$

وتكون دالة المنفعة الإجمالية المضافة على النحو التالي :

$$م ج = ت - ي ر [ \frac{xx^2}{2} + xx د_x + د_x^2 ] \dots\dots\dots (٢١)$$

فإذا افترضنا (استكمالاً لما سبق) أن :

$$xx = ٣٠ \text{ يوم}$$

$$د_x = ١٠ \text{ أيام وفقاً للنظام المحاسبي المالي الحالي.}$$

$$ر \times (\text{معدل الفائدة}) = ١٠\%$$

فإن المنفعة الإجمالية المضافة للنظام المقترح السابق افترضه (صفحة ٣٢٩) تقدر كالاتى :

$$م ج = ١٠ \times ١٠٠٠ ر [ ( \frac{١٥ - ٣٠}{2} ) + (٤ - ١٠) ] = ١٣٥٠$$

أن هناك مجموعة من الملاحظات يمكن استخلاصها من دالة المنفعة الإجمالية المضافة وهى :

- ١ - أن المنافع المالية سوف تكون دائماً موجبة لأن الهدف هو تخفيض عنصر الزمن.

٢ - أن المنافع الإجمالية سوف تزيد في شكل علاقة خطية مع أى تخفيض فى زمن الفاصل (  $dx$  ) أو زمن التأخير (  $dx$  ) .

٣ - أن تخفيض زمن التأخير بيوم واحد يؤدي إلى ضعف تأثير تخفيض الفاصل بيوم واحد ( وهذا واضح من المعادلة (٢١) حيث نجد أن  $dx$  مقسومة على ٢ ) .

٤ - أن دالة المنفعة الإجمالية هذه تطبق أى كان التوزيع الاحتمالى للمبالغ المودعة باعتبار أن السحب يتم على أساس الرصيد النقدي المتوافر فعلاً فى نهاية فترة الفاصل المعلومات .

ودالة المنفعة الإجمالية والتي عبرنا عنها بالمعادلة (٢١) .

قد تم اشتقاقها وفقاً للفرض الذى كان مؤداه أن المقدار الذى يتم سحبه ينفذ فعلاً بعد  $dx + dx + dx$  من الأيام ( فى الشكل رقم ١٠/٧ كان ٢٠ يوماً ) ولكن المبلغ المسحوب لاستثماره وفقاً لنظام التغذية العكسية (الذى تعكس منافع المعادلة رقم ٢١) يعادل الرصيد النقدي الذى كان متوافراً فى نهاية فترة الفاصل  $dx$  ( ١٥ يوم ) وعلى هذا إذا أمكن توفير نظام للتغذية الأمامية بحيث يوفر معلومات عن الإيداعات المتوقعة خلال فترة التأخير وفترة الانتظار فمما لا شك فيه أن تكلفة الرصيد النقدي (متمثلة فى العائد المفقود على الرصيد النقدي غير المستثمر) تكون قابلة للتخفيض إذا افترضنا أن متوسط الإيداعات اليومية تتم وفقاً لتوزيع طبيعى بانحراف معيارى معين (  $\delta$  ) ، عندئذ فإن تقرير النقدية فى فترة الفاصل + فترة التأخير + الفترة المتوقعة لتنفيذ سحب النقدية، سيخبرنا أن الرصيد فى نهاية فترة الفاصل مقداره  $dx$

ويتوقع أن يكون في نهاية فترة التأخير + فترة الانتظار  $y_{xxx} + y$   
 $(y_{xxx} + y)$  وعلى هذا يمكن سحب مجموع تلك المبالغ واستثمارها مع  
ترك مبلغ كاحتياطي <sup>(١)</sup> يعادل  $\delta 3.4 \sqrt{y_{xxx} + y}$  ، ولا شك أن  
المعلومات التي يوفرها مثل هذا النظام للتغذية الأمامية سيؤدي إلى  
تحقيق أدنى رصيد في المتوسط في لحظة السحب والذي سوف يكون في  
هذه الحالة المبلغ الاحتياطي المقدرك وقدره  $\delta 3.4 \sqrt{y_{xxx} + y}$  ،  
ووفقاً لهذه الفروض فإن المعادلات المتعلقة بالتكلفة  $T$  و  $T$  تكون على  
النحو التالي:

$$T = R(\delta 3.4 \sqrt{y_{xxx} + y} + \frac{y_{xxx}}{2}) \quad (22)$$

بمعنى أن التكلفة المقدرة للنقدية النظام المقترح = معدل الفائدة  
على الاستثمار (أدنى رصيد نقدي) (الرصيد الاحتياطي) + متوسط  
الإداعات خلال فترة الفاصل) وذلك على فرض أن  $y_{xxx} > y$  وكذلك

$$y_{xxx} > y$$

$$T = R(\delta 3.4 \sqrt{y_{xxx} + y} + \frac{y_{xxx}}{2}) \quad (22)$$

(١) بحيث يكون الناتج دقيقاً بدرجة ثقة ٠.٩٩٩٣٠ (أو بدرجة خطأ لا تزيد عن ٠,٠٠٠٦٩ كما  
هو مبين بالجدول رقم (١١/٧ صفحة ٠).



وهي تمثل التكلفة الحالية للرصيد النقدي ، ومكوناتها هي نفس مكونات المعادلة رقم (٢٢) ولكن مع اختلاف  $D_x$  ،  $D_{xx}$  عن المعادلة السابقة .

وتكون دالة المنفعة الإجمالية المضافة على النحو التالي :

$$M = T - T = R_{2.41} \delta \left( \sqrt{D_{xx} + D_x} - \sqrt{D_{xxx} + D_x} \right) + \left( \frac{D_{xx} - D_{xxx}}{2} \right) \dots \dots \dots (24)$$

حالة (٥) تقييم نظام معلومات محاسبي للرقابة على الرصيد النقدي :

وكمثال فإننا سنقوم بتقدير المنفعة الإجمالية المضافة لعدة أنظمة بديلة بالمقارنة بالمعلومات التي يولدها النظام المحاسبي المالي الحالي .

النظام المحاسبي المالي الحالي :

١ - فترة الفاصل (  $D_{xx}$  ) = ٣٠ يوم .

٢ - تأخير المعلومات (  $D_x$  ) = ١٠ أيام .

النظام المقترح :

هناك عدة أنظمة بديلة مقترحة من حيث  $D_x$  ،  $D_{xx}$

٣ - تأخير المعلومات (  $D_x$  ) = ٥ ، ٠

٤ - فاصل المعلومات (  $D_{xx}$  ) = ٢٥ ، ٢٠ ، ١٥ ، ١٠ ، ٥ ، ٠

(وبلاحظ أن النظام (د)  $x = 10$  ،  $x = 30$  يكون هو نفس النظام الحالي وتكون منفعة الإجمالية المضافة صفر).

### معلومات أخرى :

٥ - متوسط مقدار التحصيل اليومي ، (موزعاً توزيعاً طبيعياً) ، (ي)  $= 1000$  جنيه بانحراف معياري  $(\delta) = 80$  جنيه.

٦ - الزمن الرئيسي للانتظار (xxx)  $= 1$  يوم.

٧ - معدل الفائدة ١٠ %.

وباستخدام المعادلة رقم (٢٤) كأساس للتقدير فإننا نحصل على النتائج التالية والخاصة بتقدير المنافع الإجمالية المضافة للأنظمة البديلة (شكل ٧/١١).

### جدول (٧/١١)

المنافع الإجمالية المضافة لأنظمة المعلومات البديلة المتعلقة بالرقابة على الرصيد النقدي (قرار سحب النقدية)

فترة الفاصل $xx$	فترة التأخير $dx$	٠	٥	١٠	١٥	٢٠	٢٥	٣٠
		٠	٥	١٠	١٥	٢٠	٢٥	٣٠
	٠	١٥٦٢	١٣١٢	١٠٦٢	٨١٢	٥٦٢	٣١٢	٦٢
	٥	١٥٢٢	١٢٧٢	١٠٢٢	٧٧٢	٥٢٢	٢٧٢	٢٢
	١٠	١٥٠٠	١٢٥٠	١٠٠٠	٧٥٠	٥٠٠	٢٥٠	صفر

ويتضح لنا من المعادلة (٢٤) واستخدامها في المثال السابق الخصائص التالية:

١ - أن المنافع الإجمالية دائماً موجبة.

٢ - أن المنافع الإجمالية تتزايد خطياً بالنسبة لفاصل المعلومات فكما يتضح من الجدول السابق فإن كل تخفيض في  $\Delta x$  بمقدار ٥ أيام يؤدي إلى زيادة في المنفعة بمقدار ٢٥٠ جنيه وهي تتمثل في  $R = \frac{\Delta x \times Y}{2}$  ، ولكن الزيادة في المنفعة الإجمالية لاتأخذ شكل

خطى بالنسبة لتخفيض فترة التأخير. فتخفيض فترة التأخير من ١٠ أيام إلى ٥ أيام أدى إلى زيادة المنفعة بمقدار ٢٢ جنيه ولكن التخفيض من ٥ إلى صفر أدى إلى زيادة أكبر مقدارها ٤٠ جنيه (جدول ٧/١١).

٣ - أن تأثير فاصل المعلومات أكبر من تأثير فترة التأخير (كما هو واضح من الجدول السابق) في مجال تقدير المنافع الإجمالية المضافة. بمعنى أن التحسين في النظام يمكن أن يتم بالتركيز على فترة الفاصل أكثر من التركيز على التأخير في تشغيل المعلومات.

ثالثاً : المنافع الإجمالية لأنظمة معلومات الرقابة على الرصيد النقدي في حالة السحب والإيداع بالخزان النقدي :

قد يبدو للوهلة الأولى أن هذه الحالة صعبة للغاية، ولكنها في الحقيقة ليست كذلك. فالواقع أنه يمكن التمييز بين ثلاثة فروض تساعدنا على اشتقاق دالة المنافع الإجمالية بسهولة :

**الفرض الأول :** أن متوسط المنصرف يزيد عن متوسط الإيداع لكل وحدة زمنية على مدار السنة كلها. وهنا تطبق المعادلات السابق اشتقاقها في الحالة أولاً (قرار طلب نقدية).

**الفرض الثاني :** أن متوسط الإيداع يزيد عن متوسط الصرف لكل وحدة زمنية (يوم مثلاً) على مدار السنة كلها. وهنا تطبق المعادلات السابق اشتقاقها في الحالة الثانية (قرار سحب النقدية الزائدة).

**الفرض الثالث :** أن متوسط الإيداع يزيد عن متوسط الصرف لكل وحدة زمنية في بعض شهور السنة والعكس بمعنى أن متوسط الصرف يزيد عن متوسط الإيداع في الشهور الأخرى عن الثانية. وهذه الظاهرة تحدث عادة في بعض الصناعات الموسمية التي تبني مخزونها في فترات معينة يكون فيها متوسط المنصرف أكبر من متوسط الإيداعات وفي شهور أخرى يتم تسويق الإنتاج وبيعه وتحصيل قيمته فيكون متوسط الإيداع اليومي أكبر من متوسط السحب اليومي. فإذا فرضنا أن عدد الشهور في السنة هي  $L$  (١٢ شهر) وأن عدد الفترات التي يزيد فيها متوسط الصرف اليومي عن متوسط الإيداع اليومي هو  $M$  فإنه يمكن اشتقاق معادلة المنافع الإجمالية عن طريق ترجيح معادلة

طلب النقدية بالوزن  $\frac{م}{ل}$  ومعادلة سحب النقدية

ترجح بالوزن  $\frac{ل-م}{ل}$  والمعادلة الناتجة هي معادلة

المنافع الإجمالية المضافة بالمقارنة مع فترة الفاصل  
وفترة التأخير من واقع النظام المحاسبي المالي.

وعلى هذا يمكن لنا اشتقاق المعادلتين التاليتين لتقدير المنافع  
الإجمالية المضافة نتيجة تحسين توقيت تقارير الأرصدة النقدية في  
حالتين أحدهما خاصة بنظام معلومات تدفق عكسي والثاني لنظام  
معلومات للتدفق الأمامي والعكسي معاً.

أولاً: المنفعة الإجمالية المضافة في ظل نظام معلومات نقدية  
عكسية (رصيد مختلط للنقدية):

$$م \cdot ج = \frac{م}{ل} \times [ ر \times \frac{(ك - ك + ي (د_{xx} - د_{xx}))}{2} ]$$

$$[ ( \frac{ي ن ق}{ك} - \frac{ي ن ق}{ك} ) ( د_{xx} + د_{xx} + د - د_{xx} + د_{xx} + د )$$

$$+ \frac{ل-م}{ل} ي ر ( د_{xx} - د_{xx} + د - د ) ( \frac{د_{xx} - د_{xx}}{2} ) \dots (٢٥ / أ)$$

ولا تخرج المعادلة السابقة عن أنها معادلة تعويض العجز بالمخزون

(النقدية) متمثلة في المعادلة ١١ مرجحة بالنسبة  $\frac{م}{ل}$  مضافاً إليها

معادلة سحب واستثمار النقدية (معادلة ٢١) مرجحة بالنسبة  $\frac{م-ل}{ل}$ .

ثانياً : المنفعة الإجمالية المضافة في ظل نظام معلومات تغذية أمامية (رصيد مختلط للنقدية) :

$$م ج = \frac{م}{ل} \left[ \frac{ر(ك-ك) + (د-د) \times \frac{ن ق}{ك}}{2} \right] - \frac{ن ق}{ك}$$

$$\frac{م-ل}{ل} + \left[ \frac{ن ق}{ك} \right] ر (د-د) \times \frac{ن ق}{ك} + د-د$$

$$+ \left( \frac{د-د}{2} \right) \dots\dots\dots (٢٥/ب)$$

حيث (ى) تمثل المتوسط اليومي لزيادة المدفوعات عن المتحصلات بانحراف معيارى قدره  $\delta$  بينما ى تمثل المتوسط اليومي لزيادة المتحصلات عن المدفوعات بانحراف معيارى قدره  $\delta$  . ولا تخرج المعادلة السابقة عن ترجيح المعادلة ١٦ بالنسبة  $\frac{م}{ل}$  مضافاً إليها المعادلة ٢٤ مرجحة بالنسبة  $\frac{م-ل}{ل}$  .

وسنوضح كيفية تقدير المنافع الإجمالية المضافة لنظام معلومات يوفر تقارير عن الأرصدة النقدية الفعلية في نهاية فترة الفاصل وكذلك المقدرة خلال فترة التأخير وفترة الانتظار (نظام تغذية عكسية وأمامية) مع افتراض حركة مختلطة للنقدية في ظل نظام إنتاج موسمي تكون فيه متوسط المدفوعات اليومية خلال الشهور من يناير إلى مايو أعلى من متوسط المتحصلات حيث يتسم الإنتاج في هذه الفترة بالكثافة لبناء

مخزون يتم تصريفه في باقى شهور السنة حيث يبدأ متوسط التحصيل اليومي من يونية وحتى نهاية العام في الزيادة عن متوسط المدفوعات النقدية. وفيما يلي تفصيل حركة الأرصدة النقدية ومعلومات أخرى عن النظام الحالى والنظام المقترح.

### أولاً : معلومات عن حركة النقدية :

١ - المتوسط اليومي لزيادة المدفوعات عن المتحصلات خلال الشهور من يناير إلى مايو = ١٠٠٠ جنيه بانحراف معيارى قدره ١٠ جنيه.

٢ - عدد أيام العمل اليومية فى الشهر ٢٨ يوم (٣٣٦ يوم عمل فى السنة).

٣ - معدل الفائدة على الاستثمار ١٠٪.

٤ - الزمن الرئيسى = ١ يوم.

٥ - تكلفة الطالب لكل طلبة ٢٠ جنيه.

٦ - المتوسط اليومي لزيادة المتحصلات عن المدفوعات خلال الشهور من يونية إلى ديسمبر = ١٠٠٠ جنيه بانحراف معيارى قدره ٨٠ جنيه.

### ثانياً : معلومات عن النظام الحالى :

فترة الفاصل د<sub>xx</sub> = ٣٠ يوم

فترة تأخير المعلومات د<sub>x</sub> = ١٠ أيام

ثالثاً : معلومات عن النظام المقترح المراد تقييمه :

فترة الفاصل المقترحة = ٥ أيام

فترة التأخير = صفر

لتقييم مدى جدوى التغيير المقترح في نظام المعلومات المتعلق بالرقابة على الرصيد النقدي سنقوم أولاً بتقدير المنفعة الإجمالية المضافة باستخدام المعادلة رقم ٢٥/ب حيث أن النظام المقترح يتضمن حركة مختلطة للنقدية في ظل توفير معلومات تغذية عكسية وأمامية مع مراعاة

$$\sqrt{\frac{2YNQ}{R}} = \text{أن ك}$$

$$\text{إذا كانت } Y \leq \sqrt{\frac{2YNQ}{R}} + \delta_{3,4} \text{ أو تساوى } Y \text{ د}_{xx} + \delta_{3,4} \sqrt{\frac{2YNQ}{R}} \text{ خلافاً لذلك.}$$

وأن :

$$\sqrt{\frac{2YNQ}{R}} = \text{ك'}$$

$$\text{إذا كانت } Y \geq \sqrt{\frac{2YNQ}{R}} + \delta_{3,4} \text{ أو تساوى } Y \text{ ك'}_{xx} + \delta_{3,4} \sqrt{\frac{2YNQ}{R}} \text{ خلافاً لذلك.}$$



وعلى هذا فإن الكمية الاقتصادية للأمر في ظل النظام المقترح (ك)

$$= \sqrt{\frac{20 \times 140 \times 1000 \times 2}{0.1}} = 7483 \text{ جنيه. وهذا الناتج أكبر من}$$

القيد المفروض ( $5 \sqrt{10 \times 3.4 + 5 \times 1000} = 50.76$ ) وعلى هذا نقبل ك بالمعادلة الأساسية وليست بمعادلة القيد. بينما في ظل النظام

الحالي فإن ك تكون أقل من القيد لذلك تحسب بمعادلة القيد أى أن ك

$$= (30 \times 1000 + 30 \sqrt{10 \times 3.4}) = 30186 \text{ جنيه.}$$

وباستخدام المعادلة ٢٥/ب فإن المنفعة الإجمالية المضافة للنظام

$$\text{المقترح} = \frac{5}{12} \left[ \frac{(5 - 30) 1000 + (7483 - 30186) 0.10}{2} \right]$$

$$= \frac{5 - 12}{12} + \left[ \left( \frac{20 \times 140 \times 1000}{7483} - \frac{20 \times 140 \times 1000}{30186} \right) \right]$$

$$= \frac{5 - 30}{2} 1000 + 1 + 0 \sqrt{-1 + 10 \sqrt{10 \times 3.4}} \times 80 \times 3.4 \times 0.10 \left[ \right]$$

$$= 1642 \text{ جنيه}$$

وينفس هذه المعادلة يمكن تقدير المنفعة الإجمالية المضافة لأي نظام

آخر بديل والخلاصة أن اشتقاق دوال المنافع الإجمالية وكذلك المضافة لأنظمة المعلومات المتعلقة بالنقدية بحالاتها الثلاثة لا يمثل صعوبة طالما

اعتمد على منطق نظري رياضي سليم كما أنه يجدر الإشارة إلى أن تقدير المنفعة الصافية للنظام يمكن تحقيقه بسهولة عن طريق تقدير دالة تكلفة نظام المعلومات باستخدام المعادلة رقم ١٢ التي تم اشتقاقها في المبحث السابق بصدد نظام معلومات المخزون، وذلك حتى يمكن تقييم هل التغيير في توقيت توفير معلومات النقدية يكون مقبولاً أم يكون من الأفضل أن نستمر في توفيرها عن طريق النظام الحالي.

هذا وسنعرض في المبحث التالي لحالة أخرى لتقدير منفعة نظام معلومات محاسبي للتكاليف عن طريق المنطق الرياضي وذلك باستنتاج معادلات رياضية لتقدير منافع ذلك النظام.

### المبحث الثالث

## نموذج قياس قيمة منافع نظم معلومات الرقابة

### على إنحرافات التكاليف

إن الهدف الأساسي من تصميم نظام للمعلومات للرقابة على إنحرافات التكاليف هو استبعاد تلك الإنحرافات غير الملائمة أو حتى تخفيضها إلى أدنى درجة ممكنة وبديهي أن هذا النظام المزمع إنشاؤه لا يمكن تبريره اقتصادياً إلا إذا كانت المنافع الإجمالية المتوقعة منه تفوق التكلفة المضافة لهذا النظام. والخاصية الرئيسية للملائمة لتقييم هذا النوع من الأنظمة هو عنصر الدقة والقابلية للاعتماد على المعلومات وهو العنصر الذي ترعرت في ظله نظرية اقتصاديات المعلومات. لذلك ووفقاً للمدخل الشمولي الذي اقترحه الباحث فإن المعادلة الرياضية لتقدير المنافع المالية سوف يكون اشتقاقها منبثق من نظرية اقتصاديات المعلومات.

وعند تقييم نظم معلومات الرقابة على التكاليف نجد أن هناك ثلاثة بدائل تكون مطروحة وهي :

١ - عدم استقصاء انحرافات التكاليف (أملاً في أن يتم التصحيح تلقائياً).

٢ - استقصاء إنحرافات التكاليف والتعرف على مسبباتها لمنع استمرار حدوثها في المستقبل.

٣ - إنشاء نظام للمعلومات يوفر لنا معلومات كاملة الدقة عن إنحرافات التكاليف. وهو نظام تغذية أمامية. مما يساعد على اتخاذ القرار المناسب بصدد استقصاء أو عدم استقصاء الإنحرافات على ضوء التقارير التي يوفرها النظام.

ويمثل الفرضين ١ و ٢ عدم وجود نظام للمعلومات ويتم اشتقاق دالة التكلفة لكلا البديلين واختيار البديل الذي يكون أقل تكلفة<sup>(١)</sup>.

وبمقارنة هذه التكلفة مع التكلفة المقدرة للفحص وإنحرافات التكاليف في حالة توفير معلومات كاملة الدقة عن الأحداث المحتملة نستطيع أن نقدر إجمالي المنافع المتوقعة لنظام المعلومات.

وللوصول إلى إجمالي المنافع يمكن أولاً اشتقاق معادلات ثلاثة

فرعية وهي :

١ - معادلة التكلفة المقدرة في حالة اتخاذ قرار بالقيام بفحص

إنحرافات التكاليف :

$$ت / ق_١ = ص \cdot ح_١ + (ص + م) \cdot ح_٢ \dots\dots\dots (٢٦)$$

حيث :

ت / ق\_١ = التكلفة المقدرة في حالة اتخاذ قرار بالقيام بفحص

الإنحرافات

(١) يمكن تحديد أدنى تكلفة باستخدام نقطة التعادل ومنها يمكن تحديد أي البديلين يكون أفضل (أقل تكلفة).

ص  $\cdot$  ح<sub>١</sub> = تكلفة الفحص مضروبة في احتمال أن الإنحراف داخل حدود الرقابة وأنه كان سيصح تلقائياً.

(ص + م)  $\cdot$  ح<sub>٢</sub> = (تكلفة الفحص + تكلفة التصحيح)  $\times$  احتمال أن الإنحراف كان سيستمر. هنا يضاف تكلفة التصحيح إلى جانب تكلفة الفحص.

٢ - معادلة التكلفة المقدرة في حالة عدم القيام بالفحص

$$ت / ق = ل \cdot ح_٢ \quad \dots\dots\dots (٢٧)$$

حيث :

ت / ق = التكلفة المقدرة في حالة اتخاذ قرار بعدم فحص أسباب الإنحرافات

ل = الخسارة الناتجة من استمرار إنحرافات التكاليف (الغير خاضعة للرقابة) والتي كان لابد من القيام باستقصاء مسبباتها واتخاذ إجراءات لتصحيحها

ح<sub>٢</sub> = احتمال أن الإنحراف كان سيستمر.

٣ - معادلة تحديد حجم التعادل لمنع تكرار تقدير التكاليف في كل فترة<sup>(١)</sup>.

$$ح_٢ = \frac{ص}{م - ل} \text{ أو } ح_١ = ١ - \frac{ص}{م - ل} \quad \dots\dots\dots (٢٨)$$

(1) Harold Bierman and Thomas R. Dyckman, op. cit., pp. 506 - 507.

بمعنى أننا سنقوم دائماً باختيار قرار القيام بالفحص إذا كانت  $C_2$

(احتمال استمرار الانحراف) أكبر من  $\frac{C_2}{C_2 - C_1}$  والعكس صحيح.

٤ - معادلة التكلفة المقدرة في حالة إنشاء نظام للمعلومات (كاملة الدقة):

إذا اقترح توفير نظام للمعلومات يستطيع أن يمد متخذ القرارات بمعلومات كاملة تماماً فإن الأخير سوف يتصرف بالطريقة التي تخفض التكلفة إلى أدنى ما يمكن. بمعنى أنه في كل مرة يخطره فيها نظام المعلومات أن الحدث  $S_1$  (أن الانحراف قابل للتصحيح التلقائي) سوف يقع. فإن متخذ القرار سوف يقرر على الفور عدم القيام بالفحص بمعنى أنه لن يتحمل أي تكاليف في هذه الحالة. وإذا أخبره النظام أن الحدث  $S_1$  (أن الانحراف سوف يستمر ما لم يتم دراسة مسبباته) سوف يقع فإنه سوف يختار البديل  $Q_1$  (القيام بفحص مسببات الانحراف) وتتمثل التكلفة المقدرة في هذه الحالة (ت / ق<sub>٢</sub>) في تكلفة الفحص وتكلفة التصحيح مجموعهما مضروباً في احتمال وقوع هذا الحدث ( $C_2$ ) بمعنى أن:

$$T / Q_2 = C_2 \times (C_1 + C_2) \dots\dots\dots (29)$$

وعلى ضوء المعادلات الأربعة السابقة يمكن لنا الآن اشتقاق معادلة

المنافع الإجمالية للنظام المقترح :

$$م ج = ت / ق_1 \text{ أو } ت / ق_2 \text{ (أيهما أقل) } - ت / ق_3 = ص = ص_0$$

ح<sub>1</sub>

$$+ (ص + م) ح_2 - (ص + م) ح_3 = ص = ص_0 \text{ ح}_1$$

(٣٠).....

بشرط أن  $ح_2 < \frac{ص}{ل - م}$ . فإذا لم يتحقق هذا الشرط فإن :

$$م ج = ل = ل_0 ح_2 - (ص + م) ح_3 = (ل - (ص + م)) ح_2$$

(٣١).....

حالة (٦) تقدير المنافع المالية لنظام المعلومات للرقابة  
على انحرافات التكاليف :

١ - الأحداث :

س<sub>١</sub> الإنحراف سيصح تلقائياً

س<sub>٢</sub> الإنحراف سيستمر (ما لم يتم استقصاء مسبباته)

٢ - الاحتمالات :

$$ح_1 = ٧٣\%$$

$$ح_2 = ٢٧\%$$

٣ - الأفعال البديلة :

ق<sub>١</sub> القيام بالفحص

ق٢ عدم القيام بالفحص

ق٣ توفير نظام للمعلومات

٤ - التكاليف المقدرة :

ص تكلفة الفحص = ٢٠٠٠ جنيه

م تكلفة التصحيح = ٣٠٠٠ جنيه

ل الخسارة الناتجة من استمرار الانحرافات = ١٥٠٠٠ جنيه

٢٠٠٠ (ص)

حيث أن  $\frac{2000}{15000 - 3000} < 27\%$

٠. فإننا في حالة عدم وجود نظام للمعلومات سنختار الفعل ق١.  
وفي هذه الحالة سنستخدم المعادلة (٣٠) لتقدير المنفعة الإجمالية.

م ج =  $2000 \times 73\% = 1460$  جنيه (١)

أما إذا غيرنا الاحتمالات إلى ٩٠٪، ١٠٪ على التوالي (بدلاً من ٧٣٪، ٢٧٪) عندئذ فإن :

حيث  $\frac{2000}{15000 - 3000} > 10\%$  ستكون

وفي هذه الحالة نستخدم المعادلة (٣١) لتقدير المنافع الإجمالية

م ج =  $0.10 \times (15000 - 500) = 1000$  جنيه

(١) نوصي إلى نفس النتيجة باستخدام نظرية اقتصاديات المعلومات صفحة لأن منفعة هذا النظام المقترح دالة للدقة، الأمر الذي نتج فيه تماماً نظرية اقتصاديات المعلومات وأن كانت المعادلات التي اشتقها الباحث تتميز بالسهولة والاستخدام المباشر.



ويلاحظ أنه في حالة احتمال استمرار الانحراف واحتمال النجاح أو  
الفشل في تحقيقه فإنه يكون لدينا ثلاثة أحداث هي :

س<sub>١</sub> التصحيح التلقائي

س<sub>٢</sub> استمرار الانحراف وتصحيحه

س<sub>٣</sub> استمرار الانحراف والفشل في تصحيحه

وبناء عليه فإن التكاليف المقدرة في ظل البدائل المختلفة تكون كما  
يلي :

(استمرار الانحراف والفشل في تصحيحه)	(استمرار الانحراف وتصحيحه)	(تصحيح تلقائي)	الأحداث البدائل
تكلفة الفحص + تكلفة التصحيح + تكلفة الانحرافات المستمرة (ص + م + ل)	تكلفة الفحص + تكلفة التصحيح (ص + م)	تكلفة الفحص (ص)	١ - القيام بالفحص
خسائر استمرار الانحرافات (ل)	خسائر استمرار الانحراف (ل)	---	٢ - عدم القيام بالفحص

ويمكن اشتقاق دالة المنفعة الإجمالية في هذه الحالة بالدالة التالية:

$$م ج = ت / ق_١ أوت / ق_٢ أيهما أقل - ت / ق_٣ ..... (٣٢)$$

حيث :

أولاً : ت / ق<sub>١</sub> = التكلفة المقدرة في حالة عدم وجود نظام للمعلومات  
وتقرير القيام بالفحص =

$$ح_١ \times ص + ح_٢ \times (ص + م) + ح_٣ \times (ص + م + ل) \dots (٣٣)$$

ثانياً : ت / ق<sub>٢</sub> = التكلفة المقدرة في حالة عدم وجود نظام للمعلومات  
وتقرير عدم القيام بالفحص =

$$ل (ح_٢ + ح_٣) \dots (٣٤)$$

ثالثاً : ت / ق<sub>٣</sub> = التكلفة المقدرة في حالة إنشاء نظام للمعلومات

$$= ح_٢ \times (ص + م) + ح_٣ \times ل \dots (٣٥)$$

فإذا فرضنا أن احتمالات الأحداث قدرت كالاتي :

$$س_١ \quad ٧٣\%$$

$$س_٢ \quad ٢١,٦\%$$

$$س_٣ \quad ٥,٤\%$$

فإن :

$$ت / ق_١ = ٣٦٢٠ \text{ جنيه (باستخدام المعادلة ٣٣)}$$

$$ت / ق_٢ = ٤٠٥٠ \text{ جنيه (باستخدام المعادلة ٣٤)}$$

وهذا يعنى أنه فى حالة عدم وجود نظام للمعلومات فإنه يفضل القيام بفحص مسببات الإنحراف حيث أن التكلفة فى هذه الحالة تكون أقل . وحيث أن

ت / ق = ١٨٩٠ جنيه (باستخدام المعادلة ٣٥)

فإن المنفعة الإجمالية للنظام = ٣٦٢٠ - ١٨٩٠ = ١٧٣٠ جنيه

ويمثل هذا الرقم أقصى مبلغ يمكن للمنشأة أن تتحمله فى توفير ذلك النظام وإلا فإنه لا يكون ذى مغزى اقتصادى إذا كانت التكلفة المقدرة لتوفير مثل هذا النظام تفوق المنفعة المتوقعة منه .

هذا وسنختتم هذه الدراسة بحالة شاملة لتقييم التحول من نظام محاسبى يدوى إلى نظام محاسبى باستخدام الكمبيوتر، وذلك فى المبحث التالى .

## المبحث الرابع

### نموذج

تقييم التحول من نظام معلومات محاسبي يدوي

إلى نظام معلومات محاسبي يعتمد على إدخال

الحاسب الألكتروني

إن تقييم نظام معلومات محاسبي مبنى على استخدام الحاسب الألكتروني بدلاً من التشغيل اليدوي للنظام يتطلب نظرة شاملة للنظام من حيث تكاليفه الاستثمارية وتكاليف تشغيله والمنافع المتوقعة من الأنظمة الفرعية التي يتكون منها هذا النظام والبعد الزمني (التخطيطي) لدورة حياة النظام بما يمكن في النهاية من اتخاذ القرار الملائم بصدد هذا التحويل من عدمه .

ولتوضيح هذه المفاهيم نعرض للمثال التوضيحي التالي :

حالة (٧) تقييم التحول من نظام معلومات محاسبي يدوي

إلى نظام معلومات محاسبي آلي :

بفرض أن إحدى الشركات بصدد إدخال الكمبيوتر وتحويل النظام المحاسبي للمعلومات من نظام يدوي إلى نظام آلي وترغب في تقييم جدوى الاستثمار في هذا النظام الجديد ولقد تبين للجنة التقييم مايلي :

(١) التكلفة الاستثمارية المقدرة :

جنيه

أ - تكلفة شراء الحاسب والمعدات الأساسية ٣٠٠٠٠٠

ب - تكلفة الإعداد والتركيب (٥ ٪ من البند أ) ١٥٠٠٠

ج تكلفة التحويل (٢٠ ٪ من البند أ) ٦٠٠٠٠

التكلفة الاستثمارية المقدرة ٣٧٥٠٠٠

ولقد تقرر إهلاك هذه التكاليف على ثلاث سنوات ولا تقدر لها قيمة كخردة في نهاية هذه المدة.

(٢) التكاليف المقدرة للتشغيل للنظامين الحالي والمقترح (خلال تلك السنوات):

تكاليف التشغيل

النظام المقترح			النظام الحالي			بنود التكلفة
سنة ٣	سنة ٢	سنة ١	سنة ٣	سنة ٢	سنة ١	
١٢٥٠٠٠	١٥٠٠٠	١١٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	١١٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	أ - أدوات ومهمات
						ب - مهاتيا وأجور للخبراء
٨٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	٧٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	العمالة المكتبية
٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٩٠٠٠٠	١٨٠٠٠٠	١٧٠٠٠٠	جـ تكاليف الصيانة
٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	وتكاليف أخرى

(٣) بفرض أن النظام المقترح سيؤدي إلى بعض التحسينات الجوهرية بالمقارنة بالنظام الحالي، وهذه التحسينات مرجعها توفير نظم فرعية للمعلومات لم تكن متوافرة من قبل في النظام اليدوي أو قد يكون مرجعها توفير المعلومات بتوقيت أفضل وأسرع مما يؤدي إلى زيادة المنافع المالية الإجمالية المضافة، وذلك بالتفصيل التالي :

أولاً : إنشاء نظام فرعي للرقابة على المخزون :

بفرض أنه في ظل النظام الحالي كان يتم طلب المخزون في فواصل زمنية ثابتة دون الاستناد إلى أي معلومات توفر لإدارة المشتريات لترشيد قرار استعاضة المخزون وبفرض أن النظام الآلي يتضمن نظام فرعي للرقابة على طلب المخزون يرسل تقاريره بفواصل زمنية  $h$  أيام ( $h = x_x$ ) ودون تأخير في تشغيل المعلومات ( $h_x =$  صفر) ونفترض أيضاً البيانات الأخرى التالية (١) :

١ - متوسط الطلب اليومي (ي) ٨٠ وحدة بانحراف معياري ٨ ١٠

وحدات.

٢ - الاستثمار في وحدة واحدة (ف) = ٦٨٠ جنيه

٣ - معدل الفائدة (ر) = ٨٪

٤ - الزمن الرئيسي  $h_{xx}$  (لتنفيذ الطلبية) = ١٠ أيام.

٥ - تكلفة إعداد وإصدار أمر الشراء = ١٠٠٠ جنيه.

(١) انظر حالة (٤) صفحة

## ثانياً : تحسين توقيت معلومات النقدية :

إن النظام الحالى يتضمن نظاماً فرعياً للرقابة على حركة النقدية وذلك بإرساله تقارير شهرية ( دxxx = ٣٠ يوم) مع تأخير قدره ١٠ أيام بينما يمكن عن طريق إدخال النظام الآلى إرسال تقارير بفواصل زمنى ٥ أيام وتأخير قدره (صفر) مع افتراض البيانات الأخرى التالية عن حركة الرصيد النقدى :

١ - المتوسط اليومى لزيادة المدفوعات عن المتحصلات خلال الخمس شهور الأولى من السنة (ى) = ١٠٠٠ جنيه، بانحراف معيارى قدره ١٠ جنيه.

٢ - معدل الفائدة على الاستثمار ( ر ) = ٨ % .

٣ - الزمن الرئيسى ( دxxx ) = ١ يوم .

٤ - تكلفة الطلب لكل طلبية ( ق ) = ٢٠ جنيه .

٥ - المتوسط اليومى لزيادة المتحصلات عن المدفوعات خلال باقى شهور السنة ( ى ) = ١٠٠٠ جنيه بانحراف معيارى ( ٥ ) قدره ٨٠ جنيه .

٦ - عدد الأيام المخصصة للسداد ( ن ) ٢٨ يوم شهرياً .

٧ - أن كلا النظامين الحالى والمقترح يوفر معلومات تغذية عكسية وأمامية .

### ثالثاً : بيانات أخرى :

أ - تحسين نظام الحسابات المدينة (التحصيل من العملاء) -

إن النظام المقترح سيؤدي إلى سرعة تحصيل المستحق على العملاء وتقليل فترة التحصيل نتيجة السرعة في إعداد فواتير المبيعات والتتبع السريع لحركة التحصيل وسرعة إرسال المطالبات مما يحتمل معه أن ينخفض متوسط الاستثمار في حسابات المدينين من ١٦٠.٠٠٠ جنيه في ظل النظام الحالي إلى ٦٠.٠٠٠ جنيه في ظل النظام المقترح. ومعدل الفائدة على الاستثمار هو ٨٪.

ب - أن باقي الأنظمة الفرعية للمعلومات المحاسبية لم يحدث فيها تعديل بالمقارنة بالنظام اليدوي الحالي.

وعلى ضوء ما سبق يمكن لنا تقييم جدوى الاستثمار في نظام المعلومات المحاسبية المعتمد على الحاسب الإلكتروني وفقاً للنموذج المقترح التالي:

النموذج المقترح للتقييم :

$$R = V^x - C_s \quad (٣٦)$$

حيث تعني هذه المعادلة أن قيمة النظام المقترح  $R$  تساوي القيمة الحالية للمنافع الصافية المتوقعة للنظام المقترح خلال فترة حياة النظام  $V^x$  - التكلفة الاستثمارية المقدرة للنظام  $C_s$ .



ويتم الوصول إلى قيمة  $V^x$  بالمعادلة التالية :

$$V^x = \sum_{n=1}^n \frac{V_n}{(1+r)^n} \quad (37)$$

وتعنى هذه المعادلة أن  $V^x$  = مجموع المنافع الصافية للنظام خلال السنوات من ١ إلى  $n$  (فى مثالنا هذا  $n = 1, 2, 3$ ) حيث أن  $V_n$  هى المنفعة الصافية المتوقعة للنظام فى سنة ما ، مخصومة بمعدل رأس مالى معين تقبله المنشأة كحد أدنى للاستثمار فى الأجل الطويل.

وتحسب المنفعة الصافية لسنة بالمعادلة التالية :

$$V_n = B_n - C_{dn} \quad (38)$$

وتعنى هذه المعادلة أن المنفعة الصافية لنظام المعلومات فى سنة ما تساوى المنفعة الإجمالية للنظام فى سنة ما  $(B_n)$  - التكلفة التفاضلية لتشغيل النظام فى تلك السنة. ويمكن دمج المعادلات الثلاثة السابقة معاً للوصول إلى المعادلة التالية:

$$R = \sum_{n=1}^n \frac{B_n - C_{dn}}{(1+r)^n} - C_s \quad (39)$$

على أن المنفعة الإجمالية للنظام فى سنة ما  $(B_n)$  تتكون بدورها من المنافع الإجمالية الناتجة من التحسينات فى النظم الفرعية للمعلومات أو من إنشاء نظام فرعى جديد لم يكن متوافراً من قبل وكذلك من الوفورات المتوقعة فى بعض تكاليف تشغيل نظام المعلومات المقترح. وعلى هذا فإن :

$$B_n = B_{n1} + B_{n2} + B_{n3} + B_{n4} \quad (٤٠)$$

حيث :

$B_{n1}$  تمثل المنفعة الإجمالية الناتجة من الوفورات في بعض تكاليف تشغيل النظام المقترح .

$B_{n2}$  تمثل المنفعة الإجمالية الناتجة من إنشاء نظام فرعى جديد لمعلومات المخزون .

$B_{n3}$  تمثل المنفعة الإجمالية المضافة الناتجة من تحسين توقيت معلومات النقدية .

$B_{n4}$  تمثل المنفعة الإجمالية الناتجة من تخفيض فترة التحصيل .

هذا ويمكن الوصول إلى  $B_{n1}$  عن طريق مقارنة تكاليف التشغيل للنظامين الحالي والمقترح وتحديد عناصر التكاليف التي ستنخفض نتيجة النظام المقترح وهذه تمثل جزء من المنافع الإجمالية المتوقعة . أما  $B_{n2}$  فيمكن الوصول إليها باستخدام المعادلة (١٠) السابق اشتقاقها في المبحث الأول للفصل السابع) مع البدء أولاً بتحديد كمية ك و ك باستخدام المعادلة (٧) والمعادلة (٩) على التوالي .

أما  $B_{n3}$  فيمكن تقديرها باستخدام المعادلة ٢٥/ب (السابق اشتقاقها في المبحث الثاني بالفصل السابع) أما  $B_{n4}$  فيمكن تقديرها مباشرة .

وهكذا وبتطبيق هذا النموذج على الحالة السابقة نحصل على النتائج

التالية :

١ - تكلفة الاستثمار  $C_s = 375000$  جنيه.

٢ - تكلفة التشغيل التفاضلية ( $C_{dn}$ ) والوفورات في تكاليف التشغيل ( $B_{n1}$ ) يتم الوصول إليها على النحو التالي :

#### السنة الأولى

بيان	النظام المقترح	النظام الحالى	التكلفة التفاضلية	الوفورات الإجمالية (المنافع)	تكاليف غارقة
أدوات ومهمات	١١٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠		
مهايا وأجور الخبراء	٧٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠		
مهايا وأجور مكتبية	٢٠٠٠٠	١٧٠٠٠٠		١٥٠٠٠٠٠	
تكاليف صيانة وأخرى	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠			٤٠٠٠٠٠
	٢٤٠٠٠٠	٣٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠

#### السنة الثانية

بيان	النظام المقترح	النظام الحالى	التكلفة التفاضلية	الوفورات الإجمالية (المنافع)	تكاليف غارقة
أدوات ومهمات	١١٥٠٠٠	١١٠٠٠٠	٥٠٠٠		
مهايا وأجور الخبراء	٧٥٠٠٠	٦٠٠٠٠	١٥٠٠٠		
مهايا وأجور مكتبية	٢٥٠٠٠	١٨٠٠٠٠		١٥٥٠٠٠	
تكاليف صيانة وأخرى	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠			٤٠٠٠٠٠
	٢٥٥٠٠٠	٣٩٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٥٥٠٠٠	٤٠٠٠٠٠

### السنة الثالثة

بيان	النظام المقترح	النظام الحالى	التكلفة التفاضلية	الوفورات الإجمالية (المنافع)	تكاليف غارقة
أدوات ومهمات	١٢٥٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٥٠٠٠		
مهايا وأجور الخبراء	٨٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	١٠٠٠٠		
مهايا وأجور مكتبية	٢٥٠٠٠	١٩٠٠٠٠		١٦٥٠٠٠	
تكاليف صيانة وأخرى	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠			٤٠٠٠٠
	٢٧٠٠٠٠	٤٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠	١٦٥٠٠٠	٤٠٠٠٠

ومن البيانات السابقة يمكن لنا تلخيص التكاليف المضافة ( $C_{dn}$ ) والمنفعة المضافة الناتجة من الوفورات فى بعض تكاليف التشغيل ( $B_{n1}$ ) وذلك على النحو التالى :

### ملخص التكاليف والمنافع

السنة	التكاليف التفاضلية $C_{dn}$	المنافع (وفورات التكاليف) $B_{n1}$
الأولى	٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠
الثانية	٢٠٠٠٠	١٥٥٠٠٠
الثالثة	١٥٠٠٠	١٦٥٠٠٠

ويمكن لنا الآن تقدير المنافع الإجمالية الأخرى على النحو التالي:

أولاً: المنفعة الإجمالية لإنشاء نظام فرعى للرقابة على المخزون

$$(B_{n2}) = 14199 \times 3 \text{ سنوات} - 42097 \text{ جنيه}$$

(حيث أن هذه الحالة تماثل رقمياً نظام ٢ بجدول ٧/٤).

ثانياً: المنفعة الإجمالية المضافة من تحسين توقيت معلومات

النقدية:

باستخدام المعادلة ٢٥/ب (السابق اشتقاقها في المبحث الثاني من

هذا الفصل) فإن المنفعة الإجمالية المضافة  $B_{n3} = 3 \times 1640 =$

٤٩٢٠ جنيه وذلك باعتبار أن كلا النظامين (الحالي والمقترح) يوفر

معلومات تغذية عكسية وأمامية (١).

(١) تم تقدير المنفعة الإجمالية على النحو التالي:

$$1 - \text{نحدد أولاً ك وهي} = \frac{20 \times 140 \times 1000 \times 2}{0.08} \checkmark = 8367 \text{ جنيه}$$

$$2 - \text{ثم نحدد ك (في ظل النظام الحالي)} = (30 \times 1000) + 10 \times 3.4 \checkmark = 30$$

٢٠١٨٦ جنيه باستخدام معادلة القيد لأنه وفقاً للمعادلة الأساسية فإن ك تكون أصغر

من معادلة القيد وبالتالي تكون مرفوضة وتأخذ ٢٠١٨٦ جنيه بدلاً منها.

٣ - بالتعويض في المعادلة ٢٥/ب فإن:

$$م \cdot ج (المضافة) = \frac{0}{12} \left( \frac{(5 - 30) \cdot 1000 + (8367 - 20186) \cdot 0.10}{2} + \frac{20 \times 140 \times 1000}{8367} - \frac{20 \times 140 \times 1000}{20186} \right) + 0.1 \times \frac{7}{12}$$

$$1640 \text{ جنيه} = \frac{0 - 30}{2} \times 1000 + (1 + 0 \checkmark - 1 + 10 \checkmark) \times 80 \times 3.4$$

ثالثاً : المنافع الأخرى (تخفيض متوسط الاستثمار في المدينين) :

المنفعة الإجمالية الناتجة من تخفيض متوسط الاستثمار في المدينين =  $(160000 - 60000) \times 8\% \times 3$  سنوات = ٢٤٠٠٠ جنيه

ويمكن لنا الآن إعداد الملخص التالي للتكاليف والمنافع المتوقعة خلال فترة حياة النظام وقدرها ٣ سنوات:

السنة	المنفعة الإجمالية					تكلفة التشغيل المضافة C <sub>nd</sub>	صافي المنافع السوية ٧٨
	B <sub>n1</sub>	B <sub>n2</sub>	B <sub>n3</sub>	B <sub>n4</sub>	الإجمالي		
الأولى	١٥٠٠٠٠	١٤١٩٩	١٦٤٠	٨٠٠٠	١٧٣٨٣٩	٣٠٠٠٠	١٤٣٨٣٩
الثانية	١٥٥٠٠٠	١٤١٩٩	١٦٤٠	٨٠٠٠	١٧٨٨٣٩	٢٠٠٠٠	١٥٨٨٣٩
الثالثة	١٦٥٠٠٠	١٤١٩٩	١٦٦٤٠	٨٠٠٠	١٨٨٨٣٩	١٥٠٠٠	١٧٣٨٣٩
	٤٧٠٠٠٠	٤٢٥٩٧	٤٩٢٠	٢٤٠٠٠	٥٤١٥١٧	٦٥٠٠٠	٤٧٦٥١٧

وبافتراض أن معدل تكلفة رأس المال في المدى الطويل ١٠٪ فإنه باستخدام المعادلة رقم (٣٩) فإن قيمة النظام المقترح تساوى :

$$\left( \frac{173839}{(1.1)^3} + \frac{158839}{(1.1)^2} + \frac{143839}{1.1} \right)$$

$$- 375000 = 17642 \text{ جنيه}$$

وواضح أن النظام المقترح يحقق منفعة مضافة صافية قدرها ١٧٦٤٢ جنيه وذلك رغم ضخامة الاستثمار في الحاسبات الإلكترونية، وهنا يجدر الإشارة إلى أهمية تقدير المنافع الناتجة من تحسين التوقيت وغيرها من الخصائص التي يعتبرها البعض خصائص وصفية فقط وليست خصائص كمية ولقد استطاع الباحث أن يوفر معادلات رياضية نجحت في التعبير عن تلك الخصائص مما حدا بالنهاية مثلاً في هذه الحالة إلى قبول هذا الاقتراح رغم أننا لو تجاهلنا منفعة مثل هذه الخصائص فربما كان النظام غير مقبولاً من الناحية الاقتصادية.

## الخاتمة

أولاً : الخلاصة

ثانياً : التوصيات



## أولاً : الخلاصة :

أوضحت الدراسة فى الباب الأول أهمية التفرقة بين المفاهيم والنماذج المستخدمة فى مجال تصميم وتقييم نظم المعلومات المحاسبية بحيث تم تحديد الخطوط المميزة لمفاهيم البيانات والمعلومات والمعرفة - وكمية المعلومات وقيمة المعلومات - ونماذج نظرية المعلومات ونماذج نظرية اقتصاديات المعلومات، وأخيراً العلاقة بين عملية اتخاذ القرارات والنظام المحاسبى للمعلومات. وأوضحت الدراسة فى هذا الباب أيضاً المداخل (المراحل) الثلاثة لتصميم وتقييم النظام المحاسبى للمعلومات. ولقد عرض الباحث لهذه المداخل الثلاثة بهدف إبراز أهمية المدخل الحالى للتقييم وهو ما يطلق عليه المدخل الكمى المباشر للتقييم والذي يتعرف بصفة أساسية وواضحة على تكاليف ومنافع التغيرات فى أنظمة المعلومات قبل إقرار هذا التعديل. ويمكن إيجاز أهم النتائج المستخلصة من الدراسة فى هذا الباب فى النقاط التالية :

- ١ - أهمية التفرقة بين البيانات والمعلومات والمعرفة، حيث أن البيانات هى مدخلات النظام والمعلومات هى مخرجات هذا النظام بشرط تأثيرها على رصيد المعرفة لدى متخذ القرار وبحيث يترتب عليها منفعة مكتسبة مشتقة من تأثيرها على العائد بمعنى أن البيانات لا تتحول إلى معلومات إلا إذا أدت إلى زيادة صافية فى العائد عند استخدامها فى اتخاذ القرارات.

٢ - أن التغيير في رصيد المعرفة يؤدي إلى كمية معلومات مكتسبة يتم قياسها من خلال نماذج نظرية المعلومات (مقاييس الأنثروبي)، غير أن كمية المعلومات المكتسبة قد يكون أو لا يكون لها قيمة (منفعة) اقتصادية، والتي يتم قياسها عادة من خلال نماذج اقتصادية المعلومات (التي تعتبر فرع مشتق من نماذج النظرية الإحصائية للقرار).

٣ - يوصى الباحث بأن يهتم المحاسب بعملية تحويل البيانات إلى معلومات عن طريق توفير أنظمة فرعية للمعلومات المحاسبية توفر معلومات ملائمة وبالشكل الملائم بالتوقيت المناسب لمتخذي القرارات. وهذا يتطلب أن يأخذ المحاسب دور محل الأنظمة وأن يصبح مشاركاً في تصميم أنظمة المعلومات المحاسبية وفي تحديد هيكل المعلومات المصاحبة له والتي تعتمد عليها إدارة المشروع.

٤ - أهمية الفصل بين عملية اتخاذ القرارات ونظام المعلومات، حيث أن اتخاذ القرارات يتم خارج حدود نظام المعلومات، وإن كان تصميم وتقييم النظام يتطلب الربط بينه وبين عمليات اتخاذ القرارات.

٥ - تم عرض ثلاثة مداخل لتصميم وتقييم نظم المعلومات المحاسبية وهي مدخل الاتصال التاريخي ومدخل نموذج القرار لمستخدم المعلومات ومدخل تقييم المعلومات وأظهرت الدراسة أن هذه

المدخل ليست متوازية بل هي مراحل متلاحقة، فهي مراحل تطور لتصميم وتقييم نظم المعلومات المحاسبية.

٦ - ساد المدخل الأول حينما كان التركيز منصّباً في المرحلة الأولى على المفاضلة بين أنظمة المعلومات البديلة على أساس مفهوم الحقيقة المطلقة والذي يعنى الوصول إلى التكلفة بأكثر دقة ممكنة مهما كانت تكلفة النظام الذي يصمم لتوفير تلك الدرجة المرتفعة من الدقة غير أن هذا المدخل عزف عنه بعد ذلك لأنه لا يعطى وزناً محدداً للرغبات غير المتجانسة لمستخدمي المعلومات أو لتكاليف ومنافع الأنظمة البديلة.

٧ - ساد بعد ذلك مدخل نموذج القرار لمستخدمي المعلومات. ويتميز هذا المدخل بالتحول من مفهوم الحقيقة المطلقة إلى مفهوم الحقيقة الشرطية بما يعنى إمكانية استخدام نماذج قرار مختلفة تقود إنتاج معلومات مختلفة ومعيّار التقييم هنا هو مدى ملائمة النموذج للمشكلة المعينة والخاصية الموافقة لهذا المدخل هي أنه يتعرف بوضوح على الرغبات من المعلومات بالنسبة لمستخدمي المعلومات ولكن الناحية غير المرضية في هذا المدخل هو تجاهله تكلفة المعلومات المطلوبة، كما أن تحليل التكلفة والمنفعة ليس جزءاً متكاملاً لتنفيذ هذا المدخل.

٨ - أن المدخل المفضل لتصميم وتقييم أنظمة المعلومات هو المدخل الكمي المباشر الذي يتعرف على التكاليف والمنافع كمعيّار أساسي

لتقييم التغيرات فى أنظمة المعلومات المحاسبية . ويمكن أن يطلق على هذا المدخل «مدخل الحقيقة المكلفة» بمعنى أننا نود أن يتوافر فى النظام خصائص مفيدة مرغوبة (دقة، توقيت ، .... ، مرونة ، تعلم ... إلخ) غير أن هذه الخصائص المرغوبة لها أيضاً تكلفة ومن ثم فإنه وفقاً لهذا المدخل لابد وأن يعتمد مصمم النظام على تقييم واضح لتكاليف ومنافع الأنظمة البديلة واختيار البديل الذى يحقق أكبر منفعة صافية .

٩ - أن الخاصية الرئيسية الموافقة لمدخل التقدير الكمي للتكاليف والمنافع هى قابليته للتطبيق بصفة عامة على أنظمة المعلومات المحاسبية حيث أنه يركز على مشكلة المحاسب فى اختيار المعلومات فى تخصيص معين وليس من الضرورى التقيد بقواعد قياس معينة أو بالحاجة لمعرفة نموذج القرار بل يمكن له تقدير تلك المنافع وفقاً لأى نموذج ملائم .

١٠ - أوضح الباحث أهمية هذا المدخل الأخير فى تصميم أنظمة المعلومات المحاسبية والمفاضلة بينها، رغم أنه لم يعطى له العناية الكافية بما يحقق التعرف الصريح على عملية الاختيار بين البدائل المحاسبية كقرار اقتصادى معين يتم فى ظروف عدم التأكد . ولتوضيح مضامين هذا المدخل عرض الباحث للنموذج الاقتصادى لتحليل تكلفة ومنفعة المعلومات كدالة لخاصية واحدة هى جودة المعلومات وخلص من هذا النموذج إلى النتائج التالية :

١ - أن القيمة الكلية للمعلومات تستمر في الارتفاع كلما انتقلنا إلى مستوى أعلى من الجودة إلا أنه عند المستويات العليا من الجودة تكون الزيادة أبطأ من المستويات السابقة.

٢ - أن منحنى التكلفة يتزايد تدريجياً مع كل زيادة في مستوى جودة المعلومات إلا أنه عند المستويات العليا من الجودة تكون الزيادة في التكلفة أسرع من المستويات السابقة.

٣ - أن النظام الأمثل يقع عند نقطة تعظيم المنفعة الصافية أو تلاقي الإيراد الحدى مع التكلفة الحدية.

٤ - أنه مع التقدم في فن المعلومات يمكن الحصول على جودة معينة من المعلومات بتكلفة أقل مما سبق أو الحصول على مستوى جودة أخرى أفضل بنفس التكلفة وفي كلتا الحالتين أو بهما معاً يحقق المشروع منفعة صافية أكيدة تمكن من قبول التغيير.

ورغم المميزات التي يعرضها هذا النموذج الاقتصادي إلا أنه يؤخذ عليه التبسيط الشديد من حيث افتراض إمكانية إجراء توافق بين كل الخصائص التفصيلية للمعلومات ودمجها في خاصية واحدة هي الجودة، مع أن بناء النموذج في مدخل التكلفة بالمنفعة يقوم أساساً على وصف العلاقات بين خصائص النظام المختلفة كل على حدة أو لمجموعة مترابطة منها مع تكلفة ومنفعة النظام في ظل عدة مستويات

مختلفة بديلة للخاصية المعينة .

وتناول الباحث في الباب الثاني نماذج التكلفة والمنفعة لأنظمة المعلومات المحاسبية وخلص للنتائج التالية:

أولاً : نماذج تكلفة المعلومات :

١ - أن هناك العديد من التحليلات لتكاليف المعلومات ولعل أهمها هو المتعلق بالمساهمة في تقدير المنفعة الصافية لنظام المعلومات ويقصد بها تحليل تكاليف المعلومات إلى تكاليف استثمارية وتكاليف التشغيل، وتم إيضاح العلاقة بين هذين النوعين من التكاليف وقيمة نظام مقترح مقرون بتكلفة استثمارية على النحو التالي :

القيمة المضافة للنظام = [ المنافع الإجمالية المضافة للنظام (متمثلة في الوفورات في بعض تكاليف التشغيل لنظام المعلومات المقترح بالمقارنة بالنظام الحالي + منافع أخرى مضافة نتيجة النظام المقترح) - تكلفة التشغيل المضافة (متمثلة في الزيادة في بعض تكاليف التشغيل لنظام المعلومات المقترح بالمقارنة بالنظام الحالي) ] - التكلفة الاستثمارية للنظام المقترح .

٢ - أن تقدير التكلفة الاستثمارية للتحويل من نظام يدوي إلى نظام ألكتروني يمكن أن يتم بالاسترشاد بالنسب التالية :

أ - تقدير تكلفة الحاسب والمعدات والأجهزة .

ب - تقدر تكلفة إعداد وتركيب الأجهزة بحوالى ٥٪ من البند أ.

ج - تقدر تكلفة التحول من النظام الحالى للنظام الجديد بحوالى ٢٠٪ من البند أ فى حالة استخدام نظام المجموعات أو حوالى ٤٠٪ من البند أ فى حالة استخدام الأنظمة الفورية.

أما البديل الثانى فهو دراسة كل نشاط من الأنشطة ب و ج على حدة وتقدير تكلفته من العناصر المختلفة مع ربط حدوثها بالزمن من خلال استخدام خرائط بيرت أو جاننت.

٣ - أما تكاليف التشغيل فيرتبط تقديرها بتوفير نظام لتسعير خدمات نظام المعلومات وربط هذه التكاليف بالأنظمة الفرعية المختلفة. ويوصى الباحث بتحليل التكاليف وفقاً للخصائص المرغوبة فى نظام المعلومات مما يتطلب دراسة العوامل المؤثرة على تكاليف التشغيل مثل الدقة وكمية المعلومات وتوقيتها والطاقة والمرونة. وتبين أن أفضل أسلوب لتقدير تكاليف التشغيل هو الذى يعتمد على الدراسات التجريبية لكل حالة وليس بالمعادلات الرياضية التى قد تتصف بالتعميم الذى لايسمح بالتطبيق فى الحالات المعينة (مثل حالات الأنظمة الفورية التى تتطلب تكلفة مرتفعة للغاية).

### ثانياً : نماذج منفعة أنظمة المعلومات :

قدم الباحث ثلاثة مداخل لتقدير منفعة أنظمة المعلومات المحاسبية وهى مدخل التقدير بعد تحديد منفعة المستخدم سواء فعلياً أو باستخدام أسلوب المحاكاة (مثل نماذج المحاكاة لموك) ومدخل تقدير المنفعة بعد

اتخاذ القرار دون انتظار للنتائج الفعلية اكتفاء بمعرفة قاعدة القرار (مثال لذلك جميع النماذج التي تمت من خلال نظرية اقتصاديات المعلومات وديناميكيات الأنظمة) ثم أخيراً مدخل التقدير الذي يستند على إدراك مستخدم المعلومات لمنفعة النظام.

وقد خلص الباحث إلى أن تقييم التغيرات في النظام المقترح لا يتوافق مع المدخل الأول الذي يعتمد على القياس الفعلي للتكلفة والمنفعة وهذا ما يتعارض مع هدف البحث كما أن استخدام أسلوب المحاكاة في هذا الصدد يمكن أن يقتصر دوره على إلقاء الضوء على العوامل الهامة المؤثرة في تقدير منفعة النظام المقترح. ومن ثم فلقد ركز الباحث على المدخل الثاني مع تدعيمه بمدخل إدراك متخذ القرار لمنفعة النظام وعلى ضوء هذا قدم الباحث النماذج التالية التي تتم من خلال هذين المدخلين الأخيرين لتقدير منفعة التغيرات في أنظمة المعلومات المحاسبية.

- نموذج إدراك مستخدم المعلومات لقيمه.

- نموذج جريجورى وفان هورن لتقدير قيمة نظام معلومات محاسبى كدالة للدقة والتوقيت.

- نموذج اقتصاديات المعلومات.

- نموذج ديناميكيات الأنظمة.

- نماذج كمية أخرى (مقترحة).



وخلص الباحث إلى النتائج والتوصيات التالية استناداً إلى عملية التقييم التي تمت لهذه النماذج. نموذج إدراك المستخدم لقيمة النظام. تم عرض منهجية متكاملة لتقدير المنفعة وفقاً لهذا النموذج تبدأ بتصميم قائمة استقصاء على أساس التفضيل التعبيري لإبراز خصائص نظام المعلومات الحالي (من - ٣ غير ملائم تماماً إلى + ٣ ملائماً تماماً). وعلى ضوء دراسة نتائج هذه القائمة المبدئية يمكن استكشاف أوجه النقص في النظام الحالي ومن ثم يعد نظام معلومات بديل لمعالجة أوجه القصور في النظام السابق، ويتم تقدير التكلفة الاستثمارية وتكلفة التشغيل المضافة نتيجة تطبيق النظام المقترح ثم ترسل قائمة الاستقصاء مرة أخرى لتقدير قيمة النظام الحالي والنظام المقترح واستنتاج المنفعة المضافة للنظام المقترح وتُقارن بالتكلفة المضافة لتحديد المنفعة السنوية الصافية للنظام المقترح، ثم إيجاد القيمة الحالية لصافي المنافع خلال حياة النظام باستخدام معدل خصم مناسب لتكلفة الأموال واستبعاد التكلفة الاستثمارية من هذه القيمة الحالية لصافي المنافع للوصول إلى صافي قيمة النظام فإذا كانت موجبة تم قبول النظام الجديد المقترح وإذا كانت سالبة رفض قبول هذا النظام.

والنموذج السابق بهذا التطوير يمثل نموذجاً مناسباً لتقييم التغييرات في أنظمة المعلومات المحاسبية وإن كان النقد الأساسي الذي يحتويه هذا النموذج اعتماده على تمييزات الأفراد ومن ثم يخضع للتحيز النسبي وعدم الدقة وإن كان هذا لا يمنع من استخدامه في حالة القرارات غير المبرمجة كنموذج مدعم للنماذج الأخرى.

ب - نموذج جريجورى وفان هورن . قام الباحث بعرض وتقييم تلك الدراسة موجهاً إليها بعض إنتقادات ، ناقش كل منها وبين تأثيرها على النموذج الذى يحاول تقدير منفعة نظام كدالة لفترة الفاصل وفترة التأخير وتم عرض الحالات المناسبة التى يمكن أن يستخدم فيها هذا النموذج بعد تطويره ، إلا أن النقد الرئيسى لتلك الدراسة يتمثل فى ضعف استنادها إلى قوانين الاحتمالات الاحصائية مثل نظرية البايزن وغيرها التى تعتمد عليها أغلب النماذج الحديثة فى تقدير قيمة أنظمة المعلومات المحاسبية من خلال نظرية القرار الإحصائية .

ج - نماذج اقتصاديات المعلومات . وترتكز هذه النماذج على مفاهيم المعاينة الإحصائية وإحصاءات البايزن والنظرية الإحصائية للقرار . وتستخدم نظرية اقتصاديات المعلومات عناصر نموذج القرار س (الأحداث) ، ق (البدائل) ، ح (الاحتمالات) ، د (العائد) ، خ (خبرة متخذ القرار فى تقدير قيمة كل من المعلومات كاملة الصحة والمعلومات غير كاملة الصحة فى ظل نماذج متعارف عليها . ولقد تم عرض وتقديم ثلاثة مفاهيم لقيمة المعلومات يمكن تقديرها باستخدام نماذج اقتصاديات المعلومات . وهى مفهوم منفعة القرار ومفهوم منفعة النموذج ومفهوم منفعة التعليم الناتج من التدفق العكسى للمعلومات بما يساهم فى تحقيق وتقييم أفضل للاستراتيجيات البديلة ، ويمكن إيجاز أهم نتائج تقييم نماذج اقتصاديات المعلومات فى النواحي التالية :

١ - إذا لم يكن هناك تفاعل بين القرارات والأحداث فإن نماذج اقتصاديات المعلومات تمثل نماذج ملائمة للتقييم .

٢ - إذا كان هناك تفاعل بين القرارات والأحداث فإن نماذج اقتصاديات المعلومات تواجهها بعض الصعوبات المتمثلة في صعوبة الحساب الرياضى للاحتتمالات.

٣ - إن نماذج نظرية اقتصاديات المعلومات فشلت حتى الآن فى التعبير عن بعض الخصائص المرغوبة فى المعلومات مثل توقيت المعلومات - تلك الخاصية التى يعتبرها البعض من الخصائص الوصفية.

ولحل هذه الصعوبات اقترح الباحث استخدام مدخل ديناميكيات الأنظمة لعلاج مشكلة التفاعل وكذلك استخدام مجموعة من المعادلات الرياضية تقود إلى تقدير مباشر لمنافع أنظمة المعلومات المحاسبية فى الحالات التى تفشل فيها نماذج اقتصاديات المعلومات.

ولقد قدم الباحث فى الباب الثالث إطاراً متكاملاً للتقييم مبنى على تحليل وتقييم النماذج السابقة مع إضافة مجموعة من المعادلات الرياضية التى تسهم فى تقدير منافع أنظمة المعلومات المحاسبية التى تفشل النماذج الأخرى فى التعامل معها وفيما يلى مقومات ونتائج هذا الإطار المقترح :

١ - أن المدخل المقترح يتميز بالشمول من حيث استفادته من النماذج السابقة كنموذج اقتصاديات المعلومات ونموذج ديناميكيات الأنظمة ولكنه يزيد عنها فى أنه إذا كانت المشكلة أو النظام المراد

تقييمه لا يتوافر له نموذج مناسب فإنه يتعين توفير معادلة لتقدير منافع النظام.

٢ - أن المنهجية التي يقوم عليها هذا المدخل تتمثل في دراسة المتغيرات التي تؤثر على منفعة النظام (توقيت، حجم، دقة، تعلم، تفاعل، .... إلخ) ثم تحديد النموذج المناسب بناء على ذلك التحليل.

٣ - أن نماذج اقتصاديات المعلومات يمكن استخدامها بكفاءة في تقدير منافع أنظمة المعلومات المحاسبية، عندما تكون المنافع دالة للمتغيرات التالية :

١ - الدقة وقابلية المعلومات للاعتماد عليها.

٢ - درجة التفصيل أو التجميع.

٣ - التعلم المشتق من المعلومات في بناء النماذج وتقييم فعالية الاستراتيجيات البديلة.

٤ - أن نموذج ديناميكيات الأنظمة يمكن استخدامه بكفاءة في تقدير أنظمة المعلومات المحاسبية التي تتميز بحدوث تفاعل بين القرارات والأحداث كما أن هذا النموذج يفيد في إلقاء الضوء على المتغيرات الهامة التي تؤثر على منفعة النظام.

٥ - أن النموذج الإضافي الذي يعتمد على استخدام المعادلات الرياضية لتقدير المنافع المالية الإجمالية المضافة والصافية لأنظمة

المعلومات المحاسبية يمكن استخدامه لتقييم أنظمة المعلومات التي تعتمد على التوقيت كمتغير أساسى كما فى حالة تقييم أنظمة الرقابة على المخزون وعلى النقدية كما يمكن استخدام معادلات مبسطة لقياس قيمة المنافع التى يمكن قياسها أيضاً من خلال النماذج السابقة كما فى حالة تقييم نظام محاسبى للمعلومات للرقابة على إنحرافات التكاليف.

ووفقاً لهذا الإطار المقترح قام الباحث بتقدير منفعة وتكلفة مجموعة من أنظمة المعلومات المحاسبية الفرعية ثلاثة منها استخدم فيها الباحث نماذج اقتصاديات المعلومات باعتبار أن الخصائص المرغوبة فى هذه الحالات كانت متمثلة فى مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات، وعلى خاصية التعليم وكلاهما تنجح فيهما نماذج اقتصاديات المعلومات فى التعبير عن منافعها تعبيراً دقيقاً. كما قام الباحث بعد ذلك بدراسة ثلاثة حالات أخرى لتقييم أنظمة معلومات محاسبية لإبراز كيفية استخدام معادلات رياضية مباشرة فى تقدير منفعة وتكلفة نظم المعلومات المحاسبية وختم الباحث هذه الحالات بحالة سابعة لتقييم التحول من نظام محاسبى يدوى إلى نظام محاسبى إلكترونى مستخدماً فى ذلك مجموعة من المعادلات الرياضية المباشرة لتقدير منفعة الأنظمة الفرعية التى يتكون منها النظام الكلى تمهيداً لتقييمه بمقارنته بالتكلفة المتوقعة لإنشاء النظام.

## ثانياً : التوصيات :

١ - يوصى الباحث بأن تدرس منشآت الأعمال والمنشآت الحكومية كبيرة الحجم إدخال الحاسب الألكترونى بحيث يتم التحول من نظام المعلومات المحاسبى اليدوى إلى نظام ألكترونى إذا كان هذا التحول يؤدى إلى تحقيق منفعة صافية مضافة للمشروع وفقاً للمنهجية التى تم اقتراحها.

٢ - أن البيانات هى مدخلات النظام والمعلومات هى مخرجات هذا النظام إلا أنها لاكتسب هذه الصفة إلا إذا ترتب عليها قيمة (منفعة صافية) مضافة عن طريق تأثيرها على العائد نتيجة استخدامها فى اتخاذ قرارات أفضل. ومن ثم فإنه يتعين على المحاسب أن يهتم بعملية تحويل البيانات إلى معلومات عن طريق توفير نظم فرعية للمعلومات المحاسبية توفر معلومات ملائمة بتوقيت ملائم تستخدم فى اتخاذ القرارات من قبل متخذي القرارات فى المستويات المختلفة من التنظيم.

٣ - يوصى الباحث بأن يأخذ المحاسب دور محلل الأنظمة وأن يصبح مشاركاً فى تصميم أنظمة المعلومات المحاسبية وفى تحديد هيكل المعلومات المصاحبة له والتى تعتمد عليها إدارة المشروع.

٤ - يوصى الباحث بأن يكون معيار تصميم نظام المعلومات المحاسبى الكلى أو أنظمة المعلومات المحاسبية الفرعية مبنى على التقدير الكمي للتكاليف والمنافع المالية بحيث لايقبل النظام المقترح إلا

إذا كان يحقق منفعة مضافة صافية تبرر تصميم هذا النظام.

هـ - إن تقييم التغيير في أنظمة المعلومات المحاسبية يتعين أن يتم وفقاً للمنهجية التالية :

أ - يتم تصميم قائمة استقصاء على أساس التفضيل التعبيري لإبراز خصائص نظام المعلومات الحالي (من - ٣ غير ملائم تماماً إلى + ٣ ملائم تماماً وذلك لكل خاصية من الخصائص) وترسل لمستخدمي تقارير النظام لإبداء الرأي وعلى ضوء دراسة نتائج هذه القائمة المبدئية يمكن استكشاف أوجه القصور في النظام الحالي ومن ثم يعد نظام معلومات بديل لمعالجة أوجه القصور.

ب - يتم تقدير التكلفة الاستثمارية للنظام المقترح وكذلك تكاليف التشغيل وتقدير حياة النظام المقترح.

ج - يتم تقدير المنفعة المضافة للنظام المقترح استناداً إلى نوع النظام المراد تقدير منافعه والخصائص المطلوب توافرها فيه وتستخدم في ذلك أي من النماذج الثلاثة التالية :

- نماذج اقتصاديات المعلومات.

- نماذج ديناميكيات الأنظمة.

- نماذج كمية مباشرة عن طريق تصميم معادلات رياضية لمنافع النظام المقترح.

د - يقبل التغيير إذا كانت القيمة الحالية للمنفعة الصافية للنظام

(المنفعة المضافة - التكلفة المضافة) خلال حياة النظام تفوق التكلفة الاستثمارية المترتبة على تصميم وتنفيذ النظام المقترح.

٦ - يوصى الباحث باستخدام نماذج اقتصادية المعلومات لتقدير منافع أنظمة المعلومات المحاسبية الفرعية التي تكون الخاصة الأساسية المرغوبة فيها هي قابلية المعلومات للاعتماد عليها، وذلك عند التحول من نظام معلومات غير كامل الصحة إلى نظام يوفر معلومات كاملة الصحة وكذلك للتعبير عن خاصية التعلم والتي تتميز بها غالبية نظم المعلومات المحاسبية الفرعية.

٧ - إذا كانت القرارات التي تتم من خلال نظام المعلومات تؤثر على الأحداث المستقبلية (تفاعل الأحداث والقرارات) فإننا نوصى بحل هذه المشكلة عن طريق استخدام نماذج ديناميكيات الأنظمة عند تقدير المنافع.

٨ - يوصى الباحث باستخدام معادلات رياضية يتم تصميمها لتقدير منافع النظام المراد تقييمه في الحالات التي تفشل معها النماذج الأخرى في التعبير عن المنافع المالية لأنظمة المعلومات المحاسبية أو في الحالات التي يكون فيها تصميم تلك المعادلات أكثر وفراً وسهولة من الإلتجاء إلى النماذج الأخرى التي قد تكون في بعض الحالات مكلفة ومعقدة للغاية.

٩ - يوصى الباحث باستخدام المعادلات الرياضية في تقدير منافع أنظمة المعلومات المحاسبية التي تعتمد على تحسين في توقيت



المعلومات مثل أنظمة معلومات الرقابة على المخزون والرقابة على الأرصدة النقدية أو الرقابة على تكاليف التشغيل وبصفة عامة في الأنظمة الرقابية حيث يكون عنصر التوقيت يمثل خاصية هامة في تقدير منافع تلك الأنظمة.

١٠ - يوصى الباحث بأن تتم بعض البحوث لتقدير المنافع المالية لأنظمة المعلومات المحاسبية الفرعية عن طريق تصميم معادلات رياضية مباشرة تغني عن استخدام النماذج الكمية المعقدة بالنسبة للمحاسبين المهنيين، بما يمكن هؤلاء المحاسبين من استخدام هذه المعادلات بسهولة وبطريقة مباشرة لتقدير المنافع المالية لتلك الأنظمة.

ملحق (٢)

ملحق الفصل السابع

تقدير المنافع المالية الإجمالية

في جدول (٧/٤)

## ملحق الفصل السابع

- نظام المعلومات رقم (١) : د = صفر ، د = صفر = صفر

المنفعة الإجمالية =

$$\left( - \frac{760}{80} \sqrt{18} \right) 10 + \frac{(1000 + \text{صفر}) - 760}{2}$$

$$\frac{1000 \times 340 \times 80}{760} + 0,08 \times 680 \left( 10 + 0 + 0 \right) \sqrt{3,4}$$

$$- \frac{1000 \times 340 \times 80}{1000} = 26393 \text{ جنيه}$$

- نظام المعلومات رقم (٢) : د = صفر ، د = صفر = صفر

المنفعة الإجمالية =

$$\left( - \frac{760}{80} \sqrt{18} \right) 10 + \frac{(0 \times 80 + 1000) - 760}{2}$$

$$\frac{1000 \times 340 \times 80}{760} + 0,08 \times 680 \left( 10 + 0 + 0 \right) \sqrt{3,4}$$

$$- \frac{1000 \times 340 \times 80}{1000} = 14199 \text{ جنيه}$$

## ملحق الفصل السابع

- نظام المعلومات رقم (١) :  $x_D = \text{صفر}$  ،  $x_{xx} = \text{صفر}$

المنفعة الإجمالية =

$$\begin{aligned} & \left( - \frac{\sqrt{760}}{80} \sqrt{18} \right) 10 + \frac{(1000 + \text{صفر}) - 760}{2} \\ & \frac{1000 \times 340 \times 80}{760} + 0,08 \times 680 \left( 10 + 0 + 0 \right) \sqrt{3,4} \\ & - \frac{1000 \times 340 \times 80}{1000} = 26393 \text{ جنيه} \end{aligned}$$

- نظام المعلومات رقم (٢) :  $x_D = 0$  ،  $x_{xx} = 0$

المنفعة الإجمالية =

$$\begin{aligned} & \left( - \frac{\sqrt{760}}{80} \sqrt{18} \right) 10 + \frac{(0 \times 80 + 1000) - 760}{2} \\ & \frac{1000 \times 340 \times 80}{760} + 0,08 \times 680 \left( 10 + 0 + 0 \right) \sqrt{3,4} \\ & - \frac{1000 \times 340 \times 80}{1000} = 14199 \text{ جنيه} \end{aligned}$$

- نظام المعلومات رقم (٣) :  $\text{د} = \text{د} \times \text{د} \times \text{د} = \text{د} \times \text{د} \times \text{د}$

المنفعة الإجمالية =

$$- \frac{\sqrt{760}}{80} \sqrt{18} \cdot 10 + \frac{(7 \times 80 + 1000) - 760}{2}$$

$$\frac{1000 \times 340 \times 80}{760} + 0,08 \times 680 \left( 10 + 7 + 0 \right) \sqrt{3,4}$$

$$- \frac{1000 \times 340 \times 80}{1000} = 9384 \text{ جنيه}$$

- نظام المعلومات رقم (٤) :  $\text{د} = \text{د} \times \text{د} \times \text{د} = \text{د} \times \text{د} \times \text{د}$

المنفعة الإجمالية =

$$- \frac{\sqrt{760}}{80} \sqrt{18} \cdot 10 + \frac{(10 \times 80 + 1000) - 760}{2}$$

$$\frac{1000 \times 340 \times 80}{760} + 0,08 \times 680 \left( 10 + 10 + 0 \right) \sqrt{3,4}$$

$$- \frac{1000 \times 340 \times 80}{1000} = 2211 \text{ جنيه}$$

- نظام المعلومات رقم (٥) : د<sub>x</sub> ، ٠ = د<sub>xx</sub> ، ١٥ =

المنفعة الإجمالية =

$$- \frac{760}{80} \sqrt{18} + \frac{(10 \times 80 + 1332) - 760}{2}$$

$$\frac{1000 \times 340 \times 80}{760} + 0,08 \times 680 \left( \sqrt{10 + 10 + 0} \right) 3,4$$

$$- 11896 \text{ جنيه} = \frac{1000 \times 340 \times 80}{1332}$$

- نظام المعلومات رقم (٦) : د<sub>x</sub> ، ٤ = د<sub>xx</sub> ، ٠ =

المنفعة الإجمالية =

$$- \frac{760}{80} \sqrt{18} + \frac{(0 \times 80 + 1000) - 760}{2}$$

$$\frac{1000 \times 340 \times 80}{760} + 0,08 \times 680 \left( \sqrt{10 + 0 + 4} \right) 3,4$$

$$- 25322 \text{ جنيه} = \frac{1000 \times 340 \times 80}{1000}$$

- نظام المعلومات رقم (٧) :  $\epsilon = x$  ،  $\delta = xx$  ،  $\phi =$

المنفعة الإجمالية =

$$\left( -\frac{\sqrt{760}}{80} \sqrt{18} \right) 10 + \frac{(5 \times 80 + 1000) - 760}{7}$$

$$\frac{1000 \times 320 \times 80}{760} + 0,08 \times 780 \left( 10 + 5 + \epsilon \right) \sqrt{3,2}$$

$$- \frac{1000 \times 320 \times 80}{1000} = 12200 \text{ جنيه}$$

- نظام المعلومات رقم (٨) :  $\epsilon = x$  ،  $\delta = xx$  ،  $\phi = y$

المنفعة الإجمالية =

$$\left( -\frac{\sqrt{760}}{80} \sqrt{18} \right) 10 + \frac{(7 \times 80 + 1000) - 760}{7}$$

$$\frac{1000 \times 320 \times 80}{760} + 0,08 \times 780 \left( 10 + 7 + \epsilon \right) \sqrt{3,2}$$

$$- \frac{1000 \times 320 \times 80}{1000} = 8535 \text{ جنيه}$$

- نظام المعلومات رقم (٩) :  $x = ٤$  ،  $xx = ١٠$

المنفعة الإجمالية =

$$- \frac{٧٦٠}{٨٠} \sqrt{١٨} ) ١٠ + \frac{(١٠ \times ٨٠ + ١٠٠٠) - ٧٦٠}{٢}$$

$$\frac{١٠٠٠ \times ٣٤٠ \times ٨٠}{٧٦٠} + ٠,٠٨ \times ٦٨٠ \left( ١٠ + ١٠ + ٤ \right) \sqrt{٣,٤}$$

$$- \frac{١٠٠٠ \times ٣٤٠ \times ٨٠}{١٠٠٠} = ١٤٢١ \text{ جنيه}$$

- نظام المعلومات رقم (١٠) :  $x = ٤$  ،  $xx = ١٥$

المنفعة الإجمالية =

$$- \frac{٧٦٠}{٨٠} \sqrt{١٨} ) ١٠ + \frac{(١٥ \times ٨٠ + ١٣٣٢) - ٧٦٠}{٢}$$

$$\frac{١٠٠٠ \times ٣٤٠ \times ٨٠}{٧٦٠} + ٠,٠٨ \times ٦٨٠ \left( ١٠ + ١٥ + ٤ \right) \sqrt{٣,٤}$$

$$- \frac{١٠٠٠ \times ٣٤٠ \times ٨٠}{١٣٣٢} = (١٢٦٠٩) \text{ جنيه}$$



- نظام المعلومات رقم (١١) :  $\lambda = x$  ،  $\phi = xx$

المنفعة الإجمالية =

$$- \frac{\sqrt{76}}{80} \sqrt{18} \cdot 10 + \frac{(0 \times 80 + 1000) - 76}{2}$$

$$\frac{1000 \times 340 \times 80}{76} + 0,08 \times 680 \left( \sqrt{10 + 0 + 8} \right) \sqrt{3,4}$$

$$= \frac{1000 \times 340 \times 80}{1000} - 24390 \text{ جنيه}$$

- نظام المعلومات رقم (١٢) :  $\lambda = x$  ،  $\phi = xx$

المنفعة الإجمالية =

$$- \frac{\sqrt{76}}{80} \sqrt{18} \cdot 10 + \frac{(0 \times 80 + 1000) - 76}{2}$$

$$\frac{1000 \times 340 \times 80}{76} + 0,08 \times 680 \left( \sqrt{10 + 0 + 8} \right) \sqrt{3,4}$$

$$= \frac{1000 \times 340 \times 80}{1000} - 12492 \text{ جنيه}$$

- نظام المعلومات رقم (١٣) :  $\lambda = x$  ،  $\gamma = xx$

= المنفعة الإجمالية

$$-\frac{\gamma}{\lambda} \sqrt{18} + \frac{(7 \times 80 + 1000) - \gamma}{2} ) 0,08 \times 680$$

$$\frac{1000 \times 240 \times 80}{760} + \sqrt{10 + 7 + 8} \quad 3,4 -$$

$$7762 \text{ جنيه} = \frac{1000 \times 240 \times 80}{1000} -$$

- نظام المعلومات رقم (١٤) :  $\lambda = x$  ،  $\gamma = xx$

= المنفعة الإجمالية

$$-\frac{\gamma}{\lambda} \sqrt{18} + \frac{(10 \times 80 + 1000) - \gamma}{2} ) 0,08 \times 680$$

$$\frac{1000 \times 240 \times 80}{760} + \sqrt{10 + 10 + 8} \quad 3,4 -$$

$$690 \text{ جنيه} = \frac{1000 \times 240 \times 80}{1000} -$$

- نظام المعلومات رقم (١٥) : د = ٨ ، د<sub>xx</sub> = ١٥

المنفعة الإجمالية =

$$-\frac{\sqrt{760}}{80} \sqrt{18} + \frac{(10 \times 80 + 1332) - 760}{2} \times 0.8 \times 780$$

$$\frac{1000 \times 340 \times 80}{760} + \sqrt{10 + 10 + 8} \sqrt{3,4} -$$

$$- \frac{1000 \times 340 \times 80}{1332} = - 13274 \text{ جنيه}$$

## المراجع

## المراجع

### أولاً : المراجع العربية :

#### ١ - الكتب :

د. أحمد رجب ، المحاسبة الإدارية : الأدوات التحليلية والاتجاهات السلوكية، (الإسكندرية : مؤسسة شباب الجامعة، ١٩٧٧).

د. أحمد نور ، المحاسبة الإدارية وبحوث العمليات (الإسكندرية، مركز الكتاب - كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، ١٩٨١).

د. أحمد فؤاد عبد الخالق ، المحاسبة ونظم المعلومات، (القاهرة : دار الإنسان للتأليف والترجمة والنشر، ١٩٧٦).

د. محمد صالح الحناوى، إدارة المخازن (إسكندرية : مركز الكتاب، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، ١٩٨١).

#### ٢ - الدوريات :

د. أحمد فؤاد عبد الخالق، «قياس كمية وقيمة المعلومات فى نظم إتخاذ القرارات»، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة - جامعة القاهرة، العدد ٢٤ السنة السادسة عشرة، ١٩٨٠.

د. عبد الحى مرعى ، «نحو فلسفة منطقية للتنظيم المحاسبى» مجلة كلية  
التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة - جامعة  
الإسكندرية، العدد الأول، السنة السادسة عشرة

. ١٩٧٩

ثانياً : المراجع الأجنبية :

١ - الكتب :

American Accounting Association, Committee on Basic  
Accounting Theory, A Statement of Basic  
Accounting Theory (N. Y. : A.A.A., 1966).

Anthony, Robert N., **Planning and Control Systems** (Graduate  
School of Business Administration, Harvard  
University, 1965).

Baxter, C. W. and W. E. Morris (eds.), **Economic Evaluation of  
Computer Based Systems** (Manchester : The  
National Computing Center, 1976).

Bierman, Harold and Alllan R. Drebein, **Managerial Accounting**  
(N. Y. : Macmillan Pub. Co., Inc., 1968).

..... and T. R. Dykman, **Management Cost  
Accounting** (New York : Macmillan Pub. Co.,  
Inc., 1976).

- Boot, John G., Statistical Analysis for Managerial Decisions** (N.Y.: McGraw-Hill Book Co., 1970).
- Boutell, Wayne S., Computer Oriented Business Systems** (N. Y. : Prentice - Hall, Inc., 1968).
- Burch, J. G. and F. R. Strater, Information Systems : Theory and Practice,** (Santa Barbara : Hamilton Pub. Co., 1974).
- Chworchman, C. W., The System Approach** (N. Y. : Delacorte Press, 1968).
- Clark, Charles T. and L. L. Schkade, Statistical Analysis for Administration Decisions** (N. Y. : South Western Pub. Co., 1974).
- Cushing, Barry E., Accounting Information Systems & Business Organizations** (California : Addison - Wesley Pub. Co., 1978).
- Cyert, Richard M. and H. Justin Davidson, Statistical Sampling for Accounting Information** (Englewood Cliffs, N. J. : Prentice - Hall, Inc., 1962).
- Davis, Gordon B., Management Information Systems** (N. Y. : McGraw - Hill Book Co., 1974).

## المحتويات

### الصفحة

٧	المقدمة
	الباب الأول : دراسة مفهوم المعلومات وعلاقته بنظام
١٥	المعلومات المحاسبية بالمشروعات
١٩	الفصل الأول : نظام المعلومات الإدارية :
٢٣	المبحث الأول : مفهوم المعلومات
٣٢	١ - دقة المعلومات
٣٤	٢ - التوقيت
٣٦	٣ - مستوى التفصيل
٤٣	٤ - درجة الاستثناء
٤٧	المبحث الثاني : مفهوم نظام المعلومات
٥٠	طبيعة نظام المعلومات
٥٥	العناصر الرئيسية لنظام المعلومات
	الفصل الثاني : المداخل المختلفة لتقييم أنظمة
٦٧	المعلومات المحاسبية
٧٠	١ - مدخل الإتصال التاريخي
	٢ - مدخل نموذج القرار لمستخدمي
٧١	القرارات
٧٣	٣ - مدخل تقييم المعلومات



	الباب الثاني : نماذج التكلفة والمنفعة لأنظمة المعلومات
٨٧	المحاسبية
	الفصل الثالث : نموذج التكلفة لأنظمة المعلومات
٨٩	المحاسبية
٩٠	المبحث الأول : تكلفة المعلومات
٩٦	أ - طريقة التكلفة المتوسطة
٩٧	ب - طريقة التكاليف الحدية (المتغيرة)
	المبحث الثاني : تقدير تكاليف التصميم والتنفيذ وتكاليف التشغيل لنظم المعلومات
١٠١	المعلومات
١٠١	١ - التكاليف الإستثمارية
١١٠	٢ - تكاليف التشغيل
	المبحث الثالث : طرق تحليل تكلفة تشغيل أنظمة المعلومات والعوامل المحددة لها
١١٤	طريقة تقدير التكاليف على أساس الوظائف والمهام
١١٤	تحليل التكاليف وفقاً للخصائص المرغوبة في نظام المعلومات
١١٨	الفصل الرابع : بعض نماذج قياس قيمة منفعة أنظمة المعلومات المحاسبية
١٣٣	

	المبحث الأول : المداخل المختلفة لقياس قيمة
١٣٦	منفعة أنظمة المعلومات المحاسبية
	المبحث الثاني : نموذج إدراك مستخدمي
١٤٤	النظام لقيمته
١٤٧	مقاييس القيمة
١٥٠	نتائج التفضيل التعبيري (اللغوي)
	المبحث الثالث : نموذج جريجوري وفان
	هورن لتقدير منفعة نظام معلومات
١٥٥	محاسبية كدالة للدقة والتوقيت
	الفصل الخامس : قياس قيمة منافع النظام المحاسبية
	للمعلومات من خلال نماذج اقتصادية
١٧٩	للمعلومات وديناميكيات النظم
	المبحث الأول : نموذج اقتصاديات المعلومات
	لقياس قيمة المنافع العالية لنظم
١٨١	المعلومات
١٩٢	أ - تقدير قيمة المعلومات الكاملة
١٩٥	ب - تقدير قيمة المعلومات غير الكاملة
	المبحث الثاني : دراسة قيمة المعلومات
	للمحاسبية من خلال نظرية اقتصاديات
٢٠١	المعلومات
٢٠٢	أولاً : بعض المفاهيم لقيمة المعلومات

	ثانياً : ثلاثية قيم نظام المعلومات
٢٠٦	المحاسبى وفقاً لدراسة موك
٢٠٨	١ - القيمة الاقتصادية للمعلومات
٢١٠	٢ - قيمة النموذج للمعلومات
٢١١	٣ - قيمة فعالية الفعل للمعلومات
٢١٣	ثالثاً : تقييم نماذج اقتصاديات المعلومات
	المبحث الثالث : نموذج ديناميكيات الأنظمة
٢٢١	لتقييم أنظمة المعلومات المحاسبية
	الباب الثالث : الإطار الشامل لتقييم أنظمة المعلومات
٣٣٢	المحاسبية
	الفصل السادس : استخدام نماذج إقتصادية
	المعلومات فى تقييم أنظمة معلومات
٢٤٣	محاسبية «دراسة حالات» :
	المبحث الأول : قياس قيمة منافع المعلومات
	الكاملة وغير الكاملة لنظام معلومات
	محاسبى للرقابة على إنحرافات
٢٤٦	التكاليف
٢٥٤	أولاً : حساب الاحتمالات الحدية
٢٥٤	ثانياً : حساب الإحتمالات اللاحقة
	ثالثاً : تحديد القيم المتوقعة للبديلين
٢٥٥	باستخدام شجرة القرارات

المبحث الثاني : قياس قيمة منافع التعلم

الناجمة من معلومات التدفق العكسي

٢٥٨ ..... للنظام المحاسبي

٢٥٩ ..... - العمليات التي تحدد أسعار المدخلات

٢٦١ ..... - قرارات المدخلات النموذجية

٢٦٩ ..... - قيمة النموذج لنظام المعلومات

٢٧٣ ..... - قيمة فعالية الفعل لنظام المعلومات

الفصل السابع : تطبيق النموذج المقترح على أنظمة

معلومات المخزون والنقدية والرقابة على

إنحرافات التكاليف ونظام معلومات محاسبي

٢٧٧ ..... متكامل:

المبحث الأول : نموذج تقييم نظام معلومات

٢٧٩ ..... للرقابة على المخزون

أولاً : دالة تكلفة المخزون في حالة وجود

٢٨٠ ..... نظام معلومات للتدفق العكسي

ثانياً : دالة تكلفة المخزون في حالة عدم

٢٩٠ ..... وجود نظام للمعلومات

ثالثاً : المنافع الإجمالية لنظام معلومات

٢٩٤ ..... المخزون

رابعاً : المنافع الصافية للنظام المحاسبي

٣٠٣ ..... لمعلومات المخزون

	المبحث الثاني : نموذج قياس قيمة منافع
٣٢٠	نظم معلومات الرقابة على الرصيد
	النقدى
	المبحث الثالث : نموذج قياس قيمة منافع
	نظم معلومات الرقابة على إنحرافات
٣٤٤	التكاليف
	المبحث الرابع : نموذج تقييم التحول من
	نظام معلومات محاسبى يدوى إلى
	نظام معلومات محاسبى يعتمد على
٣٥٣	إدخال الحاسب الألكترونى
٣٦٥	الخاتمة
٣٦٧	أولاً : الخلاصة
٣٨٠	ثانياً : التوصيات
	ملحق (٢) ملحق الفصل السابع : تقدير
٣٧٥	المنافع المالية الإجمالية
٣٩٥	المراجع
٤١٣	المحتويات

رقم الإيداع ٢٠٠٠ / ١٨٩٣٥

الترقيم الدولي I. S. B. N.

977 - 328 - 047 - 0